



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت



كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية و المحاسبية
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

تحت عنوان:

دور التحقيق المحاسبي في تفعيل الجبائية

-دراسة حالة مركز الضرائب بعين تموشنت-

تحت إشراف الأستاذة:

عبد الباقي حياة

من إعداد الطالبة:

- بوناب مريم

- بن قرناز أسماء

لجنة التقييم

أ. عبد الباقي حياة مشرفا أستاذ مساعد ب

أ. درويش عمار رئيسا أستاذ محاضرا

أ. حدو آمنة ممتحنا أستاذ مساعد ب

السنة الجامعية: 2021-2022



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة بلحاج بوشعيب لعين تموشنت



كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمة

تحت عنوان:

دور التحقيق المحاسبي في تفعيل

الرقابة الجبائية

-دراسة حالة مركز الضرائب بعين تموشنت-

تحت إشراف الأستاذة:

عبد الباقي حياة

من إعداد الطالب:

- بوناب مريم

- بن قرناز أسماء

السنة الجامعية 2021-2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿وَمَا أُوتِيتُمْ مِنَ الْعِلْمِ إِلَّا قَلِيلًا﴾

سورة الإسراء الآية 85

و قال علي كرم الله وجهه:
"التوفيق خير قائد وحسن الخلق خير قرين والعقل خير
صاحب والأدب خير ميراث"

يقول عماد الأصفهاني:

إني رأيت أنه لا يكتب أحد كتاباً في يومه إلا قال في غده لو غير هذا
لكان، أحسن ولو زيد هذا لكان يستحسن ولو قدم هذا لكان بأفضل،
لو ترك هذا لكان أجمل، وهذا من أعظم العبر، وهو دليل على استيلاء
النقص على جملة البشر.

الإهداء

إلى من جرع الكأس فارغا ليسقيني قطرة حب، إلى من كلت انامله ليقدّم لي لحظة سعادة، إلى من حصد الشوك عن دربي، إلى القلب الكبير والدي العزيز أطال الله في عمره.

إلى من أرضعتني الحب والحنان، إلى رمز الحب والعطاء، إلى أمي الحبيبة أطال الله في عمرها.

إلى أعز الناس وأقربهم لقلبي جدي وجدتي حفظهما الله واطال في عمرهما.

إلى اجمل ما أملك إخوتي "عبد الحق"، "أسامة".

إلى توأمي اختي من كانت سنداً لي "أسماء".

إلى أحبتي الصغار "زهف"، "عبد الصمد"، "أنفال جنى".

إلى عائلتي "بوناب" و "بن شنين".

إلى من قاسمتني بحثي "أسماء".

إلى صديقاتي "مروة شهرزاد" و "أمينة".

إلى كل من ذكرهم قلبي و نسيتهم قلبي، إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة جهدي

مريم

الإهداء

اهدي هذا العمل إلى:

والدتي نبع الحب و الحنان التي كانت سندي و إلهامي في الحياة أطل الله في عمرها.

إلى الذي نفسه أحب إلي من نفسي والذي رحمة الله عليه و جعله من أهل الجنة الفردوس

إلى زوجي و رفيقي في الحياة أنار الله طريقه و أتمنى له السعادة و النجاح في الحياة

إلى إبني حبيبي قرة عيني أنار الله دربه في الحياة " محمد يمين "

إلى أفراد عائلتي إخوتي، صديقاتي، زميلاتي

و بالخصوص رفيقة دربي " مريم "

إلى كل من قام بمد المساعدة و النصح لي من أساتذة و غيرهم

و إلى كافة طلاب دفعتنا " السنة الثانية ماستر تخصص محاسبة و جباية معمقة "

أسماء

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد ﷺ الحمد لله
العليّ العظيم، الذي أكرمني ووهبني القوة لإنجاز وإتمام هذا العمل،
وسخر لي عباد كرام كان لهم الفضل العظيم، فلك الشكر ربي أولاً وأخيراً
على توفيقك،

أشكر الأستاذة المشرفة الدكتورة "عبدالباقي حياة" لقبولها
الإشراف على هذا العمل

شكر خاص للسيدة "كربوعة أمال" التي وقفت معنا طول
فترة التبرص

كما أتقدم بخالص الشكر إلى السادة الأفاضل رئيس وأعضاء لجنة
المناقشة على تفضلهم بقبول مناقشة هذه المذكرة وإثرائها بملاحظاتهم
العلمية القيّمة،

والشكر الجزيل لكل من ساهم في انجاز هذا العمل من قريب أو بعيد.

قائمة المحتويات

| الصفحة | الموضوع |
|-------------|--|
| - | آية قرآنية وحكم |
| - | إهداء |
| - | شكرو تقدير |
| VI | قائمة المحتويات |
| VIII | قائمة الجداول والأشكال |
| X | قائمة الملاحق والاختصارات |
| [أ-خ] | المقدمة |
| [1 - 22] | الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية |
| 3 | المبحث الأول : مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية |
| 8 | المبحث الثاني: الرقابة الجبائية، أشكالها، إجراءاتها وصعوباتها |
| 16 | المبحث الثالث: وسائل تفعيل عملية الرقابة الجبائية |
| [23 - 48] | الفصل الثاني: الإطار القانوني للتحقيق المحاسبي |
| 24 | المبحث الأول: أساسيات حول التحقيق المحاسبي |
| 34 | المبحث الثاني: الأعمال التمهيدية للتحقيق المحاسبي |
| 42 | المبحث الثالث: سيرورة عملية التحقيق المحاسبي |
| [49 - 70] | الفصل الثالث: دراسة حالة عن التحقيق المحاسبي بمركز الضرائب لعين تموشنت |
| 51 | المبحث الأول: نظرة عامة حول مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت |
| 53 | المبحث الثاني: الإطار الهيكلي لمركز الضرائب |
| 59 | المبحث الثالث: إجراءات سير التحقيق المحاسبي |
| 72 | الخاتمة |
| 75 | قائمة المراجع |
| 80 | قائمة الملاحق |
| 87 | الفهرس |

قائمة الجداول والأشكال

| الصفحة | عنوان الجدول | رقم الجدول |
|--------|---|------------------|
| 62 | رقم الأعمال الخاص بالمالكف | الجدول رقم (1-3) |
| 64 | الوضعية الجبائية لمبالغ التدعيم | الجدول رقم (2-3) |
| 65 | الوضعية الجبائية لحق الطابع | الجدول رقم (3-3) |
| 65 | الوضعية الجبائية ل TVA | الجدول رقم (4-3) |
| 66 | الوضعية الجبائية للاقتطاع من المصدر | الجدول رقم (5-3) |
| 68 | النتيجة الجبائية المؤسسة | الجدول رقم (6-3) |
| 68 | عدد ملفات المراقبة و المبالغ المسترجعة المتعلقة بالتحقيق المحاسبي | الجدول رقم (7-3) |

قائمة الأشكال

| الصفحة | عنوان الشكل | رقم الشكل |
|--------|--|-----------------|
| 8 | أشكال الرقابة الجبائية | الشكل رقم (1/1) |
| 10 | مخطط الرقابة على الوثائق | الشكل رقم (2-1) |
| 57 | يمثل الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية عين تموشنت | الشكل رقم (1-3) |
| 58 | يبين الهيكل التنظيمي لمصلحة المراجعات الجبائية | الشكل رقم (2-3) |
| 68 | أعمدة بيانية لأثر التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي من حيث عدد الملفات | الشكل رقم (3-3) |
| 69 | أعمدة بيانية لأثر التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي من حيث المبالغ المسترجعة | الشكل رقم (4-3) |

| الصفحة | العنوان | رقم الملحق |
|--------|---------------------|---------------|
| 80 | بداية أعمال التحقيق | الملحق رقم(1) |
| 81 | إشعار بالتبليغ | الملحق رقم(2) |
| 83 | التبليغ الأولي | الملحق رقم(3) |
| 84 | التبليغ النهائي | الملحق رقم(4) |

قائمة المختصرات

| الرمز | شرح الاختصار |
|--------------|---|
| CDI | مركز الضرائب |
| CPS | الرقابة على الوثائق |
| HT | مبلغ خارج الرسم |
| IBS | الضريبة على أرباح الشركات |
| IFU | الضريبة الوحيدة الجزافية |
| IRG | الضريبة على الدخل الإجمالي |
| TAP | الرسم على النشاط المبي |
| TVA | الرسم على القيمة المضافة |
| VASFE | التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية |
| VC | التحقيق المحاسبي |

| | |
|----------------|-----------|
| التحقيق المصوب | VP |
|----------------|-----------|

المقدمة

المقدمة:

في الأونة الأخيرة تعاظم الاهتمام بالجباية العادية و على رأسها الضرائب، حيث أصبحت من أهم الموارد التي تلجأ إليها الدولة في سياستها المالية لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية بعد انحدار إيرادات الجباية البترولية خاصة في السنوات الأخيرة، ووفقا لذلك فإن دورها لا يقتصر على تغطية أعباء الدولة بل يتعدى ذلك إلى استعمالها كسياسة مالية للتأثير و التحكم في أنشطة الدولة، و مع توسع نطاق و أنواع الضرائب فإن استمرار هذا المورد يبقى مرهونا بمدى استجابة المكلفين للالتزامات الضريبية .

حيث تسعى الدولة جاهدة في البحث عن نظام أو تشريع ضريبي محكم يمكنها من تحقيق غايتها و يعمل على توعية و تشجيع المكلفين و الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، و لمحاربة هذه الظاهرة أقرت التشريعات الجبائية الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها و آلياتها كوسيلة للحد من التهرب الضريبي و ذلك بغية زيادة الحصيلة الضريبية و كذلك زيادة الإيرادات الجبائية للدولة .

و بما أن الرقابة الجبائية تعتبر أداة ردعية و وقائية في آن واحد التي تسعى من ورائها الإدارة كبح هذا النزيف الذي يفسد الاقتصاد الوطني و يفوت على الخزينة العمومية فرصة الاستفادة من موارد مالية معتبرة ، حيث نجد أن التحقيق المحاسبي أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية المعمقة على مستوى محاسبة المكلفين بالضريبة من حيث الشكل و المضمون بهدف التأكد من صحة التصريحات الجبائية و المحاسبية المقدمة لإدارة الضرائب .

إن فكرة معالجة هذا الموضوع الذي يتناول دور التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية يكتسي أهمية بالغة في النظام الضريبي، و يعد التحقيق المحاسبي الفعل المقابل و الضروري لهذا النظام باعتباره إجراء رقابي صارم يخول للإدارة الجبائية التحقيق في التصريحات المقدمة فهو بذلك يشكل وسيلة فعالة لردع المكلفين و تحسيسهم بالتصريح الدائم، و هذا ما ينعكس على سلوكياتهم اتجاه التزامهم الضريبي واستنادا للعرض الموجز تتضح لنا معالم إشكالية الدراسة التي يمكن صياغتها كالتالي:

-كيف يساهم التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية؟

و حتى تتمكن من الإحاطة بكل جوانب الموضوع، ارتأينا طرح الأسئلة التالية:

- ما هي الطرق و التقنيات المتبعة أثناء عملية التحقيق؟

-ما دور التحقيق المحاسبي على مستوى مديرية الضرائب لولاية "عين تموشنت"؟

أولاً- الفرضيات:

بعد طرح الإشكالية و التساؤلات السابقة تبادرت في أذهاننا بعض الفرضيات التي ستكون منطلق للدراسة و هي على النحو التالي:

- يوجد عدة طرق و تقنيات يستعملها المحقق أثناء عملية التحقيق المحاسبي .
- يساهم التحقيق المحاسبي في مديرية الضرائب لولاية "عين تموشنت" باسترجاع الإيرادات المستنزفة و تحقيق مداخيل معتبرة.

ثانيا-مبررات اختيار موضوع الدراسة:

تعود أسباب اختيار الموضوع لعدة مبررات، تتمثل في المبررات الموضوعية و المبررات الذاتية، و هي:

مبررات موضوعية:

- أهمية موضوع التحقيق المحاسبي في مجال الجبائية
- المساهمة في إثراء الدراسات الجبائية عموما و الرقابة الجبائية خصوصا.
- ازدياد ظاهرة الغش التهرب الضريبي مما أصبح يشكل خطرا على الخزينة العمومية.
- إرساء و زيادة الوعي الضريبي للمكلف .

مبررات ذاتية:

- رغبتنا الشخصية في التعمق في المادة الجبائية.
- طبيعة التخصص العلمي الذي ندرسه .

ثالثا-أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام و تمويل الخزينة العمومية بشكل خاص ، و الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في الحفاظ على الإيرادات العامة ، و اعتماد الرقابة الجبائية على آلية التحقيق المحاسبي للأغراض الجبائية كوسيلة ردعية ووقائية للتقليل من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي.

رابعا-أهداف الدراسة:

- إبراز الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية.
- تبيان أهم مكونات التحقيق المحاسبي و قدرته على تفعيل الرقابة الجبائية.
- إسهام كفاءة المحقق المحاسبي في زيادة الحصيلة لصالح الخزينة العمومية.

المقدمة

- محاولة تشخيص الواقع النظري و التطبيقي لعملية التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية.

خامسا-منهج الدراسة:

إن طبيعة الموضوع المدروس تقتضي إتباع مجموعة من المناهج العلمية للإلمام بمختلف جوانب الموضوع حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي على بعض التعريفات و النصوص التشريعية الموجودة في الكتب المختصة في هذا المجال. كما يستعمل المنهج المقارن أحيانا إن دعت الحاجة إلى المقارنة، إضافة إلى المنهج التفسيري إذ يفسر مساهمة التحقيق الجبائي في تفعيل الرقابة الجبائية، و استعمال منهج دراسة حالة في الجانب الميداني.

سادسا-حدود الدراسة:

هناك عدد من المحددات التي تحيط بهذه الدراسة و هي:

الحد الموضوعي: تناولنا دراسة متغيرين رئيسيين التحقيق المحاسبي و لرقابة الجبائية.

الحد المكاني: تمت دراسة الموضوع على مستوى مركز الضرائب لولاية عين تموشنت، أين تم التعرف على كيفية سير التحقيق المحاسبي من الناحية التطبيقية.

الحد الزمني: تمت دراسة ملف جبائي لمؤسسة اقتصادية مست فترة أربعة سنوات من 2017 إلى 2021.

سابعا-الدراسات السابقة:

سننظر لبعض الدراسات ذات العلاقة بموضوع دراستنا وفق تسلسل زمني من الأقدم إلى الأحدث كالآتي:

أولا- الدراسات المحلية:

1-دراسة (لياس قلاب ذبيح، 2011) الموسومة ب: " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، قام الباحث بمعالجة الإشكالية التالية: كيف يساهم التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية.

و قد توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى إبراز مكونات النظام الضريبي الجزائري وواقع التهرب الضريبي، كما تناول الرقابة الجبائية بإطارها القانوني و التنظيمي، و قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية، و خلص إلى أن التحكم السليم في مكونات التدقيق المحاسبي قد تسترجع حقوق الخزينة العامة و الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال عملية الرقابة الجبائية.

2- دراسة (عبد الرحيم لواج، 2012) مقال موسوم ب: "تقييم التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل"، مجلة أوراق اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير بجامعة محمد الصديق بن يحيى بجيجل، الجزائر،

العدد/02 جوان 2012 قام الباحث بمعالجة الإشكالية التالية: كيف تقيم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة على مستوى مديرية الضرائب لولاية جيجل؟ وقد توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى توضيح لطبيعة نظام النظام التصريحي المعمول به في الجزائر فإن الرقابة الجبائية حظيت بمكانة همة فيه، باعتبارها الوسيلة الأكثر استعمالا في إعادة تقويم التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة و من تم استرجاع حصيلة مهمة من حقوق الضريبة المتهرب من دفعها بطريقة ودية من طرف المكلفين، هذه الحصيلة تساهم في رفع نسبة الجباية العادية في تمويل ميزانية الدولة.

3- دراسة (سميرة بوعكاز، 2015) الموسومة ب: مساهمة التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي - دراسة حالة بمديرية الضرائب، بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر. قام الباحث بمعالجة الإشكالية التالية: إلى أي مدى تساهم فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي؟

و قد توصل الباحثة من خلال الدراسة إلى أن النظام الضريبي الجزائري يعاني من التعقيدات و عدم الاستقرار، و بالرغم من الإصلاحات الجبائية إلا أنه مازال بعيدا كل البعد عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة المنتهجة وأيضا اكتشاف العلاقة بين التدقيق الجبائي و مساهمته في الحد من التهرب الضريبي.

4-دراسة (نورالدين طاهرة، 2016) الموسومة ب: "التدقيق المحاسبي ة دوره في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر. قام الباحث بمعالجة الإشكالية التالية: ما هو دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؟

و قد توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى عملية الرقابة الجبائية تتم من طرف مصالح جبائية مخولة قانونا بذلك، حيث أنها تتبع آليات أهمها الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق تتم على مستوى المراكز الجوارية للضرائب، أما التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مراكز الضرائب، على المحققين الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف قبل الخضوع في عملية التحقيق المحاسبي بهدف تحديد الضرائب و الرسوم المناسبة لطبيعة نشاطه

ثانيا-الدراسات العربية:

1- دراسة (محمد حوسو، 2005) الموسومة ب: الرقابة الجبائية للأغراض الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين. قام

المقدمة

الباحث بمعالجة الإشكالية التالية: هل عدم توفر جهاز مدققين في الإدارة الضريبية قادر على التعامل مع منهجية الرقابة الجبائية؟

وقد خلص الباحث إلى عدة نتائج منها: أن إيجاد نظام الرقابة الجبائية فعال لمكافحة الغش الضريبي، و لتحليل لا يكمن في الوسائل العقابية المنصوص عليها في القوانين الضريبية أو قواعد المعايير المهنية، بل يكمن في حسن استخدام الإدارة الضريبية لمواردها المتاحة و خاصة الموارد البشرية.

2- دراسة (سرحان، 2010) الموسومة ب: دور الإجراءات التدقيق الضريبي في الحد من التهرب الضريبي في الجمهورية اليمنية، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا. انطلقت هذه الدراسة من إشكالية " ما مدى مساهمة التدقيق الضريبي في الحد من التهرب الضريبي لدى الجمهورية اليمنية؟ وتوصل الباحث إلى عدة نتائج أهمها أن استناد المدقق الضريبي باليمن على معايير التدقيق الدولية عند إجراء أعمال التدقيق تحد من التهرب الضريبي، إلا أن المدقق الضريبي لا يقوم بوضع استراتيجيات تدقيق قائمة على تحليل أوسع لأنواع المخاطر، بالإضافة إلى الاعتماد على الأساليب التقليدية عند أداء التدقيق وعدم استبدالها بالأساليب الحديثة.

3- دراسة (محمد أبكر أحمد و جار النبي مختار، 2016) الموسومة ب: " أثر فحص الرقابة الجبائية للقوائم المالية في الحد من مخاطر التهرب الضريبي" - دراسة ميدانية على ديوان الضرائب بالسودان تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر الفحص الضريبي للقوائم المالية في الحد من مخاطر التهرب الضريبي، استخدم الباحثان استمارة الاستبيان لجمع البيانات الأولية من مفتشي الفحص الضريبي العاملين بديوان الضرائب بالسودان، توصلت هذه الدراسة إلى نتائج منها نقص الحصيلة الضريبية، تقليل مستوى الثقة بين الإدارة الضريبية و المكلفين بالضريبة، إتباع أساليب الفحص بالعينة أو الفحص التحليلي يقلل من مخاطر التهرب الضريبي.

ثالثا- الدراسات الأجنبية:

1-دراسة (Gleason et Millis,2007) الموسومة: هل تقديم الخدمات الضريبية من طرق مدقق الحسابات يحسن من تقدير مصروف الضريبة Do auditor- provided tax sort improve the estimate of tax expense "هدفت هذه الدراسة إلى البحث في مدى تأثير الخدمات الأخرى الضريبية في استقلال مدقق الحسابات، و من أهم النتائج التي توصل إليها الباحثان أن الشركات التي تتعامل مع مدقق الحسابات في الخدمات الضريبية لديها دقة أكبر في عرض تقديرات للنفقات الضريبية في قوائمها المالية.

2- دراسة (Ben Azouz Lotfi , 2016) الموسومة بـ: "l'audit fiscal pour une sérénité fiscale assurée face aux risques" fiscaux de la PME Marocaine » revue d'étude en management et finance d'organisation, Maroc، قام بمعالجة الإشكالية التالية: ما هي مسببات، مختلف ميادين و مصادر الخطر الجبائي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة؟ و كيف يمكن للمراجعة الجبائية أن تحقق أمن جبائي في ظل المخاطر التي تتعرض لها هذه المؤسسات؟ و توصل الباحث لنتيجة مفادها أن تقوم المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بمراجعة جبائية دورية من طرف مختص لمواجهة مختلف المخاطر الجبائية. كل دراسة تناولت جانب واحد من موضوع الدراسة سواء الرقابة الجبائية أو التحقيق المحاسبي أو الغش و التهرب الضريبي، لكن الدراسة التي قمنا بها تناولت موضوع الرقابة الجبائية بشكل عام و التحقيق المحاسبي بشكل خاص وقد قمنا بدراسة حالة جديدة لسنة 2021.

ثامنا-هيكل الدراسة:

إن عملية تنظيم البحث استدعت تقسيم الدراسة إلى جزئين: نظري و تطبيقي، خصص للجانب النظري فصلين بغية الإحاطة بأهم جوانب الموضوع و إعطاء خلفية واضحة عنه، و خصص فصل واحد للدراسة التطبيقية، للتوصل في آخر المطاف للنتائج التي على أساسها تم وضع بعض التوصيات، والهيكل كالأتي: الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية، و سنتطرق في هذا الفصل إلى عرض المفاهيم العامة للرقابة الجبائية، أشكالها، إجراءاتها و الصعوبات التي تواجهها. الفصل الثاني: الإطار القانوني للتحقيق المحاسبي، سنتناول في هذا الفصل تعريف التحقيق المحاسبي، عرض برنامجه و كذلك نتائجه.

الفصل الثالث: قمنا بدراسة ميدانية عن التحقيق المحاسبي بمركز الضرائب لولاية عين تموشنت. و اختتمنا دراستنا بخاتمة والتي تضمنت أهم النتائج المتوصل إليها و جملة من التوصيات.

تاسعا- صعوبات الدراسة:

لا يكاد يخلو أي عمل من الصعوبات، و من أبرز الصعوبات التي واجهتنا: - قلة الكتب المتخصصة في هذا الموضوع مما جعلنا نعتمد أكثر على النصوص القانونية المتمثلة في قوانين المالية الجزائرية خاصة في الجانب التطبيقي. - عدم استقرار النظام الجبائي الجزائري من حيث التشريع، الهياكل و الإجراءات الجبائية. - صعوبة الحصول على المعلومات و الإحصائيات من مركز الضرائب مثل: الملف الجبائي للمكلف محل التحقيق بتعدد الحجج منها السر المني و ضيق الوقت المخصص للتريص.

الفصل الأول:
الإطار المفاهيمي للرقابة
الجبائية

تمهيد:

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تتبعها الإدارة الجبائية، من أجل التأكد من صحة المعلومات الواردة في التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة. كما تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية، تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية، و العمل على اكتشاف الأخطاء والمخالفات و تصحيحها و تقويمها، بغية تحقيق الأهداف المنشودة و المنتظرة من تلك العملية. و لتحقيق هذه الأهداف المرجوة من عملية الرقابة الجبائية، عمل المشرع على تنظيم مراحل سير عملية الرقابة الجبائية، و كذلك تنظيم هيكل إدارية و أسند لكل هذه المصالح مهام يقوم بها، لذلك سنتطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية، أشكالها، إجراءاتها و صعوبتها

المبحث الثالث: وسائل تفعيل عملية الرقابة الجبائية

المبحث الأول : مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية

إن طبيعة النظام الضريبي الجزائري في ظل التغيرات الاقتصادية المحلية منها و الدولية، يعتبر نظام تصريحي أي أنه يمنح الحرية للمكلفين بتقديم التصريحات الضريبية المكتتبة بشكل يوافق نشاطاتهم ومدا خيلهم لإدارة الضرائب، من أجل أن تقوم هذه الأخيرة بتحديد الوعاء الضريبي الواجب دفعه، و في هذه الحالة يسعى المكلف بالضريبة لتخفيض هذا العبء أو التهرب من السداد بشتى الطرق مما يؤثر مباشرة على مصالح الخزينة العمومية، كما يسعى النظام الجبائي أن يستوجب وجود كيان رادع و وقائي لهذه المشكل الذي ينخر الاقتصاد الوطني و الخزينة العمومية، و من بين تلك الوسائل التي تساهم في مكافحة هذا الداء نجد الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها التنظيمية و أسسها القانونية، و عليه سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى المفاهيم العامة للرقابة الجبائية في الجزائر .

المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية

إن مكافحة التهرب الضريبي ليس بالأمر الهين نظرا للأشكال التي يتخذها و التقنيات المتبعة من طرف المكلفين في استخدام الطرق الاحتيالية، و الواقع برهن ان التصريحات المقدمة من طرف المكلفين تكون معظمها غير واضحة، و عليه كانت الرقابة الجبائية من أهم الوسائل لمحاربة هذه التصرفات السيئة من جانب المكلفين و يتوقف نجاح العملية بصورة عامة على الوسائل المادية و الكفاءات البشرية في هذا الميدان.

أما لتحديد المفاهيم يجب الإشارة إلى مفهوم الرقابة بشكل عام ثم الرقابة الجبائية بشكل خاص.

أولاً- تعريف الرقابة:

من أهم التعاريف الحديثة للرقابة نجد الاقتصادي "فايول" الذي عرفها على أنها " تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة و التعليمات الصارمة و القواعد المقررة، أما موضوعها هو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها و عدم تكرارها"¹ كما يمكن تعريفها أيضا على أنها"السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات و الوثائق المستعملة لتجديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو أتاوة، من أجل كشف النقائص و تصحيح أخطاء المكلفين بالضريبة."²

¹-محمد حمو، منور أوسرير، جباية المؤسسة، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية ، بوداود، الجزائر، 2009، ص 201.

²-مصطفى عوادي، يونس زين، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2010/2011، ص 11.

و كتعريف مجمل للرقابة نجد أنها هي فحص لتصريحات و كل سجلات و وثائق و مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين.

ثانيا- تعريف الرقابة الجبائية :

من بين من عرف الرقابة الجبائية نجد الباحث "Claude Laurent" الذي عرفها على أنها " هي الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية، و تسمح لها بتصحيح الأخطاء التي تم ملاحظتها."¹

كما نجد لها تعريف آخر: "الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي و التحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات و التصريحات المقدمة."²

ويمكن تعريفها أيضا على أنها" هي السلطة الممنوحة للإدارة الجبائية لأجل متابعة و مراقبة مدى التزام المكلف بالضريبة بالنظام الجبائي و الضريبي و المحافظة على موارد الخزينة العمومية و كذلك تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين بالضريبة."³

"تعتبر الرقابة الجبائية السلطة الممنوحة للإدارة الجبائية لتصحيح الأخطاء و النقائص المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة"⁴

و من هنا تستنتج أن الرقابة الجبائية هي الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة و شفافية التصريحات التي يقدمها المكلفين بالضريبة، ضمن إطار واضح لمواد و نصوص قانونية محددة تهدف إلى الحد من التهرب الضريبي.

المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية ليست غاية في حد ذاتها بقدر ما هي أداة تسعى الجهات المختصة في الدولة من ورائها إلى تحقيق جملة من الأهداف نوجزها في :

1-الهدف القانوني: يتمثل في التأكد من مدى مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين بالنسبة للقوانين و الأنظمة، لذا و حرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ

¹ Claude Laurent, contrôle fiscal: la vérification personnelle, collection: contrôle fiscal, Ed .comptables Malesherbes, bayeusaine, France, 1995, p13.

² -HAMINI Aïel: LE CONTROL INTERNE ET L'ELABORATION DU BILAN COMPTABLE, entreprise publique économique»; Edition OPU;1990; P 172.

³ شاعة أحلام، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة مستغانم، الجزائر، 2017، ص9.

⁴ Marc Leroy, le control fiscal une approche cognitive de la décision administrative, paris , l'harmattan, 1998, p43.

المسؤولية و المحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.¹

2-الهدف المالي و الاقتصادي: تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، و بالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة العلاقة المركبة بين الاقتصاد و الجباية.²

3-الهدف الإداري: تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية بزيادة فعليتها من خلال المعلومات التي تقدمها و يمكن أن نجمل هذا الدور في النقاط التالية :

- تحديد الانحرافات و كشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة و الإلمام بأسبابها و بالتالي اتخاذ القرارات المناسبة للمشاكل التي تنجم عن ذلك.

- إبراز نقاط القوة و نقاط الضعف للمساهمة في وضع القرار.³

- تساعد الرقابة الجبائية في إعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي .

- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة و محاولة إيجاد حلول لها.⁴

4-الهدف الاجتماعي: على الصعيد الاجتماعي نجد الرقابة الجبائية تهدف لمنع و مكافحة انحرافات المكلف بمختلف صورها مثل التلاعب و الإهمال او التقصير في أداء و تحمل واجباته، و هذا سعيا منها لتكريس مبدأ المساواة بين المكلفين.⁵، و كذلك أهداف أخرى تتمثل في:⁶

-تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين و هذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات و متمثلة في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

-منع و محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها و تحضيره في تحمل واجباتهم تجاه المجتمع.

¹ محمود حسين الوادي و زكريا أحمد عزام، المالية العامة و النظام المالي في الإسلام ، دار المسيرة للنشر ، عمان ، 2000، ص 166

² شاعة أحلام، مرجع سبق ذكره، ص 10.

³ ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة المالية، حالة الجزائر، مداخلة ضمن ملتقى دولي حول الأزمة المالية و الحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2009، ص 4-5.

⁴ نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999- 2003 رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص 36.

⁵ طالبي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002، ص 43.

⁶ محمد حمو، منور أوسرير، مرجع سابق، ص 202-203

المطلب الثالث: مبادئ الرقابة الجبائية

إن أساليب الرقابة الجبائية مهما كانت تتميز بالصرامة من جهة و الردع من جهة أخرى، تبقى في أمس الحاجة إلى إرساء مبادئ و قواعد أساسية التي يمكن من خلالها أن تكون الضوابط الجبائية ذات فعالية في الميدان، و ذلك من خلال العمل على توعية المكلفين و يمكن تصنيف هذه المبادئ إلى:

أولا - إقامة نظام جبائي محكم:

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة و من بينها النظام الضريبي و لذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال،¹ كما أن التهرب الضريبي يعود إلى عدم إحكام القوانين و التشريعات من حيث تعقد النظام الضريبي و عدم استقراره، و لذلك يجب تحسين فعاليته من خلال ما يلي:

1- تبسيط و تحسين التشريع الضريبي:

يتحقق ذلك من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه إذ يجب أن تكون القوانين و النصوص التشريعية واضحة و سهلة الأسلوب، إضافة إلى إدراج مذكرات توضيحية للقوانين الضريبية بلغة بسيطة في متناول المكلفين بالضريبة لإقناعهم بالالتزام بواجباتهم الضريبية و عدم التهرب منها.

2- تحقيق العدالة الضريبية:

تعتبر العدالة الضريبية من بين المبادئ الأساسية للضريبة و تتحدد من خلال التوزيع الأمثل للعبء الضريبي، و إعادة التوزيع العادل للدخول و الثروات على أفراد المجتمع، و لذلك يصعب قياسها و يبقى تقديرها مرتبط بمدى تقبل و اقتناع المجتمع بعدالة النظام الجبائي المطبق عليه و تسعى الدولة إلى تحقيقها من خلال:

-العدالة الأفقية:

و يقصد بها أن تتم معاملة المكلفين المتساوين في الدخل و الحالة الاجتماعية و الاقتصادية معاملة ضريبية متساوية.

¹ حامد عبد المجيد دراز، النظام الضريبي، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، مصر، 2003، ص 237.

- العدالة العمودية:

يقتضي فارق المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية و اجتماعية مختلفة. و بشكل عام يمكن القول ان تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي منصف يجعل كل فرد يساهم في النفقات العامة حسب قدرته التكليفية، كما يقوم بتصحيح اللامساواة الناتجة عن التوزيع الأولي للدخول، إضافة إلى شمولية الرقابة الجبائية لكافة المكلفين بالضريبة¹.

ثانيا- إرساء الحس الجبائي لدى المكلف بالضريبة:

و يتم ذلك من خلال تقديم الإدارة يد لمساعدة للمكلفين بالضريبة و المؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة، ووضع تحت تصرفهم مطويات إعلامية تتضمن مستجدات و تغييرات التشريع الجبائي و شرح الإجراءات الجبائية كمواقيت التصريح و الدفع، و كفيات ملئ مختلف الوثائق و أساليب الطعن و طرق المنازعات، إضافة إلى الوثائق و المستندات اللازمة لإجراء التحقيق و المراقبة، و ذلك من خلال انتهاج جملة من السياسات الإعلامية و لتي نوجز أهم عناصرها في:²

- إعلام المكلف بالضريبة.

-تحسين العلاقة بين المكلف و الإدارة.

ثالثا- ترقية الإدارة الجبائية:

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة فعالة و التي يجب توفرها على مستوى عال من التطور و الكفاءة بالإضافة لتوفرها على الإمكانيات البشرية و المادية اللازمة و التي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه بالإضافة إلى إجراء تربيصات لأعوان الإدارة الجبائية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها هذا النظام.³

¹ بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، العلوم الاقتصادية، قسم نقود مالية و البنوك، جامعة تلمسان، الجزائر، 2010-2011، ص 92-93.

² ناصر بوحجام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2017، ص 4-5

³ ساعد نبيلة الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2015، ص 7-8.

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية، أشكالها، إجراءاتها وصعوباتها

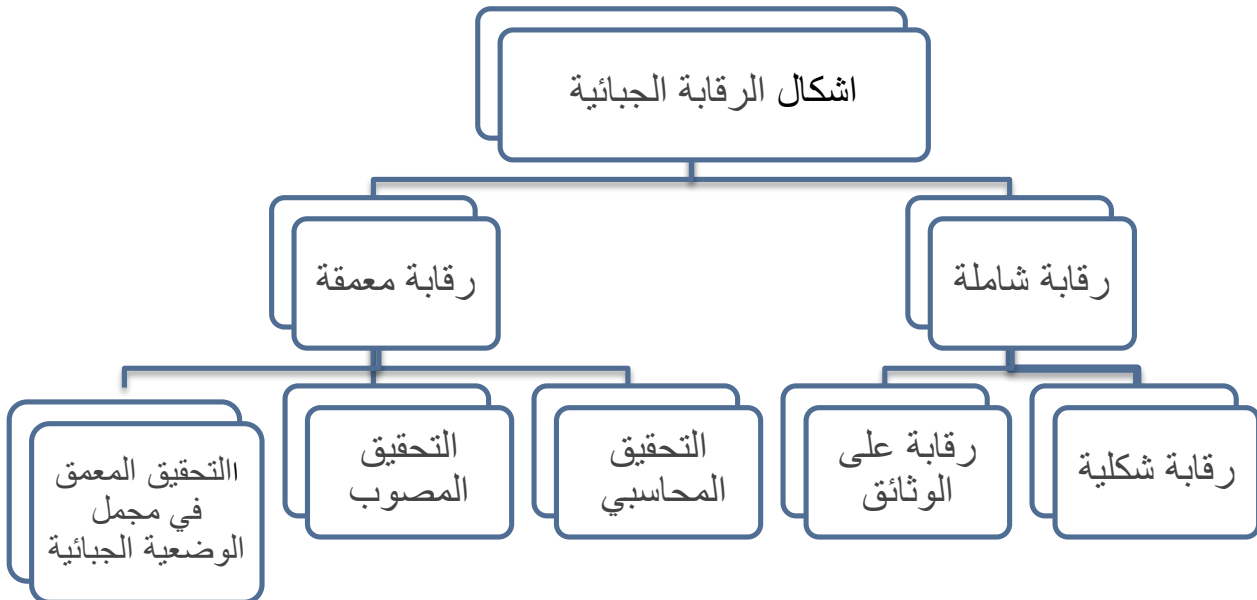
نظرا لأهمية الرقابة الجبائية فقد تم إنشاء هياكل إدارية تختص بعملية الرقابة الجبائية وإجراءاتها و تسهر على تنفيذ قوانينها و مراقبة السير الحسن لها وفق مبادئ أساسية، كما حدد المشرع الجبائي أشكالاً تختلف باختلاف نوع لنشاط و أهمية رقم الأعمال، و من جهة أخرى قام بسن مجموعة من القوانين و الإجراءات تنظم سير عملية الرقابة الجبائية.

و عليه سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى أشكال الرقابة و إجراءاتها و الصعوبات المعيقة لها.

المطلب الأول: أشكال الرقابة الجبائية

بما ان الرقابة الجبائية تعتبر وسيلة هامة لكشف المناورات التدليسية و مكافحة عمليات غير القانونية و التي تلحق أضرار جسيمة بالخرينة العمومية و الاقتصاد الوطني على حد سواء، فنجد فعالية الرقابة الجبائية تتأسس على مقارنة المعلومات التي احتوتها الملفات الجبائية و المعطيات الخارجية الواردة لها، لتمارس بشكل سليم و شامل على مستوى مركز الضرائب و المراكز الجوارية للضرائب. و لهذا أعطت الإدارة الجبائية شكلين للرقابة هما: الرقابة العامة و الرقابة المعمقة و يمكن أن نلخصها في الشكل التالي:

الشكل (1/1) : أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا على معلومات مقدمة من مركز الضرائب.

أولاً- الرقابة العامة (الشاملة):

يقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية، داخل المراكز الجوارية و مراكز الضرائب بشكل دوري دون أبحاث خاصة و تعتبر الرقابة العامة رقابة داخلية، تنجز هذه العملية داخل المراكز الجوارية و مراكز الضرائب التي بحوزتها الملف الجبائي، استنادا على الوثائق الموجودة فيه، حيث تتخذ شكلين أساسيين و هما ك الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق.¹

1- الرقابة الشكلية:

تتم هذه الرقابة عموما على مستوى مصلحة الضرائب في دائرة الاختصاص و التابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة و تنجز كل سنة و تعتبر كمرحلة تمهيدية و كخطوة أولى و تشمل مجموع التدخلات التي تهدف إلى:²

- تصحيح الأخطاء المادية المحتملة و المثبتة على التصريحات (أخطاء الجمع، الترحيل.. الخ) مع عدم إجراء أي تقدير أو مقارنة بين تلك التصريحات و المعلومات التي تمتلكها الإدارة.

- هذا النوع من الرقابة لا يعتمد على صحة الأرقام المصرح بها قدر ما يعتمد على الكيفية التي تم ملء بها هذه التصريحات.

- كشف المعلومات أو العناصر المهملة و تكليف في حالة استحقاق المكلف بالضريبة بتصحيح هذه الإغفالات.

2- الرقابة على الوثائق (CSP): هي على عكس الرقابة الشكلية حيث تتطلب إحضار الوثائق و السجلات المحاسبية التصريحات، إن مراقبة الوثائق يجب أن تكون شاملة و تتم على مستوى و محتوى و مضمون المقدمة، إذن³ تعد هذه الرقابة الإجراء الثاني الذي تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية و تشمل جميع الأعمال و الفحوصات الدقيقة.

و بالتالي يقوم المحقق بتحليل و تدقيق تام، لكل النقاط المتضمنة في التصريح و دراسة مدى ترابط و تجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة مع السنوات السابقة بهدف اكتشاف الأخطاء المرتكبة،

¹ احلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، مذكرة منشورة لنيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق، مدرسة الدكتوراه الدولة و المؤسسات العمومية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2013-2014، ص10.

² قميد أسيا، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة، الجزائر، 2014، ص39.

³ قميد أسيا، المرجع نفسه، ص39.

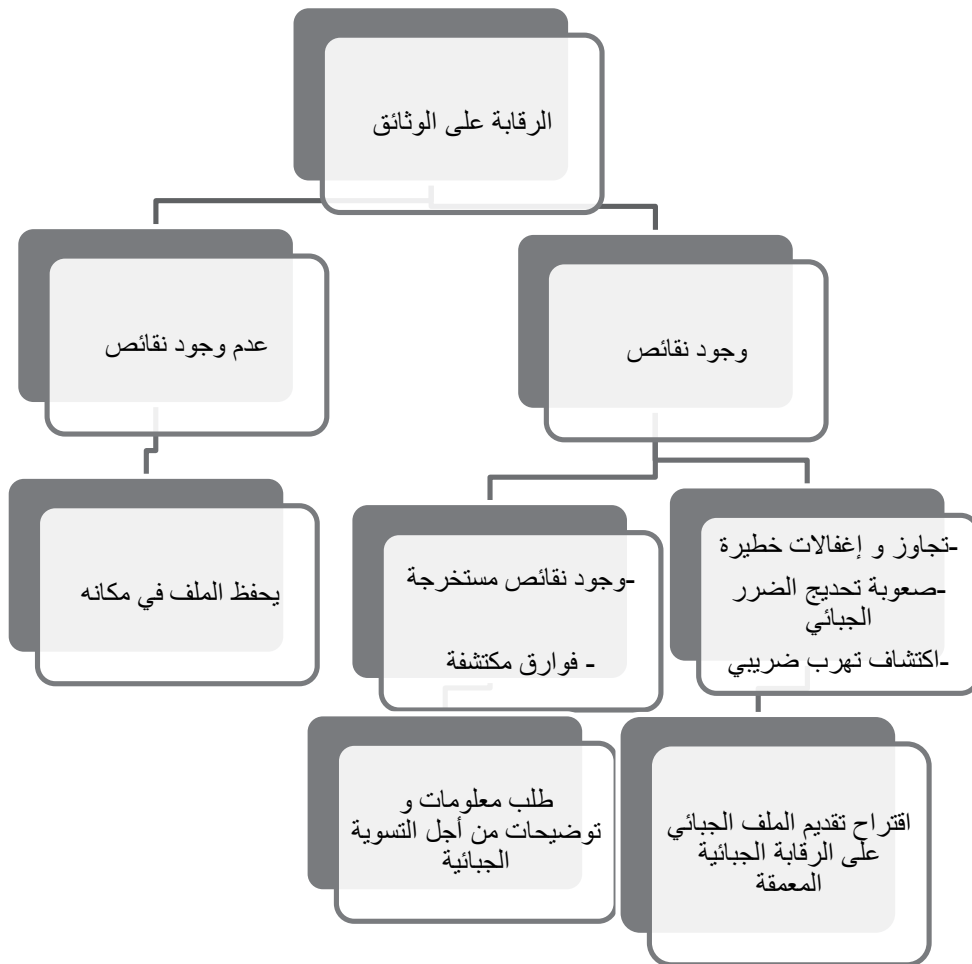
وللإدارة الضريبية في حالة وجود غموض أو نقص الحق في طلب توضيحات معلومات إضافية من المكلف و تكون كالتالي:

-طلب المعلومات: يمكن أن يكون الطلب كتابيا أو شفويا.

-طلب توضيحات و تبريرات: هذا في حالة ما إذا كانت التصريحات المقدمة متعارضة مع الوثائق الموجودة في ملف المكلف.

و الشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل(1-2):مخطط الرقابة على الوثائق



المصدر: لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم

التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2010، ص23

ثانيا-الرقابة المعمقة:

إن ما يميز الرقابة العامة عن الرقابة المعمقة كون هذه الأخيرة تتم على مستوى مكتب التحقيقات الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية، إذ يتم انتقال أعوان فرقة التحقيقات و التي لا تقل رتبهم عن مفتش ضرائب إلى مكان مزاولة نشاط المكلف من أجل إجراء معاينات ميدانية للتأكد من صحة و نزاهة التصريحات التي يحتويها ملف المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، بهدف الكشف عن محاولات التهرب الضريبي و هذا لأربع سنوات لم يمسه التقادم، تتمثل الرقابة المعمقة في :

- التحقيق المحاسبي.

-التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة.

-التحقيق المصوب.

1- التحقيق المحاسبي (VC) :

يقصد بالتحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائي المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته و التأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.¹

سيتم التطرق إلى هذا الشكل من أشكال الرقابة الجبائية بالتفصيل لاحقا في المبحث الأول من الفصل الثاني تحديدا في المطلب الأول.

2-التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASFE):

عرفه Lambert Thierry على أنه: "مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات للدخول الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، و تكون بمقارنة المصريح بها مع إجمالي الدخل المحققة اثناء مسيرة الحياة."²

و عرفته المديرية العامة للضرائب على أنه: "مجموع العمليات تستهدف الكشف كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف و الدخل المصريح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام."³

¹ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة- حالة الجزائر، مداخلة بملتقى علمي دولي " الأزمة الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية، جامعة سطيف، الجزائر، 2009، ص 08.

² Thierry Lambert, vérification fiscal personnelle, Edition, economica, Paris, 1984, page 8.

³ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، الوزارة المالية، الجزائر، 2017، ص 19.

أما المادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائرية لسنة 2022 فعرفته على أنه: "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة للأشخاص الطبيعيين على الدخل الإجمالي، سواء توفي لديهم موطن في الجزائر أم لا، عندما تكون التزامات متعلقة بهذه الضريبة."¹ بالتالي تعتبر مجموعة المعلومات التي توجد بحوزة الإدارة الجبائية المصدر الأول الذي يعتمد عليه العون المحقق و المباشر لهذه العملية بعد جمع كل الوثائق و العناصر الضرورية الموجودة لدى المصالح و الهيئات التي يتعامل معها المكلف بالضريبة.

3-التحقيق المصوب (VP):

عرفت المديرية العامة للضرائب التحقيق المصوب أنه: "التحقيق يعد تحقيقا محاسبيا مصوبا إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل الفترة الغير المتقادمة أو جزء منها، أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية."² و عرفته المادة مكرر 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه: "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية." و كذلك: " يتم التحقيق عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم ابرامها من طرف المكلفين بالضريبة و التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية."³

و كذلك هو: "إن التحقيق المصوب آلية من آليات الرقابة الهادفة، استحدثه المشرع الجزائري لتعزيز آليات الرقابة الجبائية و إعطاء فعالية أكبر للمحققين لأداء مهامهم."⁴

المطلب الثاني: إجراءات الرقابة الجبائية

نعلم أن إجراءات الرقابة الجبائية مقننة طبقا للمواد من 18 إلى 68 قانون الإجراءات الجبائية و هي تشمل العديد من المحطات :

1-1 صلاحيات الجهات المخولة للقيام بالرقابة الجبائية و المدة القانونية لذلك :

¹ المادة 21-1، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2022، ص 14.

² ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2022، ص 8.

³ المادة 20 مكرر-1، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص 13.

⁴ المادة 24 من قانون المالية، الجريدة لرسومية العدد 31.78/12/2009، ص 10.

أ – الأجهزة المكلفة بالرقابة : تكمن في أربعة أجهزة :

- مصالح البحث و التدقيقات التابعة للمديرية المركزية للبحث و المراجعات.

-المصالح الرئيسية للرقابة الجبائية على مستوى المحلي (مراكز الضرائب و المراكز الجوارية للضرائب).

- المصالح الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى الولائي.

-المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.

للإشارة بالذكر أن الأعوان المكلفين بعملية الرقابة الجبائية ، لا بد أن تتوفر فيه بعض الشروط الإلزامية من بينها الرتبة على الأقل مفتش ضرائب و أن يكتسب العون بطاقة الانتداب ، طبقا للمادة 20-2 من قانون الإجراءات الجبائية" لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.¹

ب- المدة القانونية للرقابة :

طبقا للمادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية، تنص أن المدة القانونية المعنية للرقابة الجبائية و هي أربع (04) سنوات الماضية (المدة لغير قابلة للتقادم)،² لكن بصفة استثنائية يمكن تمديد المدة إلى سنتين في حالة لتعسف في استعمال القانون (الغش الجبائي). حسب ما تنص عليه المادة 19 مكرر-3 من قانون الإجراءات الجبائية.³

1-2 المراحل القانونية للرقابة الجبائية :

هناك عدة مراحل قانونية ينبغي على العون المكلف بالرقابة الجبائية إتباعها حتى نضمن سلامة العملية من الناحية الشكلية و هي كما يلي :

-إرسال إشعار بالرقابة للمكلف بالضريبة و منحه مدة عشرة(10)أيام في حالة الرقابة المحاسبة و الجبائية،⁴ وخمسة عشر(15) يوم في حالة الرقابة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة.⁵

-تسليم للمكلف بالضريبة ميثاق الرقابة الجبائية مع وصل الاستلام حسب ما نصت المادة التالية⁶: " لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق

¹المادة 20-2، قانون الإجراءات الجبائية، المرجع نفسه، ص 11.

² المادة 39، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص 24 .

³المادة 19 مكرر3، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص 10.

⁴المادة 20-4، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص 11.

⁵المادة 21-3، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص 15.

⁶المادة 20-4، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص 11.

إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته... " المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية.

-القيام بالزيارة الميدانية حيث يتوجه المحققين و رئيس فرقة التحقيق في عين المكان من أجل المعاينة و التأكد من السجلات المحاسبية الضرورية و الثانوية (دفتر اليومية دفتر الجرد، دفتر الأجور)،¹ ولا بد أن تكون الدفاتر مصادق عليها من المحكمة المختصة إقليميا وحسب المواد 9-10-11 من القانون التجاري.

-العودة إلى المكتب من أجل تحضير الأعمال التمهيدية و إجراء التلخيصات اللازمة لعملية الرقابة.

- بعد انقضاء عشر (10) أيام من التحضيرات يعود العون إلى عتبة المكان للبدء في إجراء التحقيق شريطة وجود جميع الوثائق المحاسبية وإلا يعطى للتاجر مهلة إضافية مدتها ثمانية (08) أيام تحت شرط الخضوع التلقائي في إطار غياب المحاسبة حسب المادة 20-9 من قانون الإجراءات الجبائية: " يثبت عدم تقديم المحاسبة بمحضر يُدعى المكلف بالضريبة للتوقيع عليه حضوريا، كما يمكن ان يكون موضوع إعدار يدعى عليه من خلاله المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل لا يزيد عن ثمانية (8) أيام كما يذكر الرفض المحتمل للتوقيع على المحضر."²

- بعد إجراء الرقابة الشكلية و الموضوعية يقوم العون بتحديد الأسس الضريبية الجديدة باستعمال عدة مناهج، حيث يحضر العون إشعار بالتقييم الأولي و يسلم للمكلف مع وصل الاستلام و تمنح له مدة أربعين (40) يوم للإجابة على الملاحظات.

-خلال أربعين (40) يوم يمكن للمكلف أن يطلب تبريرات من الإدارة و إجراء لقاءات من أجل وضع النقاط على الحروف، ثم تحرير التقرير النهائي مع الأخذ بعين الاعتبار جميع ملاحظات المكلف، و يسلم له بالمقابل وصل الاستلام.³

-للمكلف بالضريبة اجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله، و بعد انقضاء هذا الأجل يعد عدم الرد بمثابة قبول ضمني.⁴

-تقوم الإدارة بتحرير الورد الفردي للأسس المستخرجة و ترسل لقابض الضرائب من أجل الشروع في عملية التحصيل مع إمكانية للجوء إلى المنازعات الجبائية.⁵

¹المواد 9-10-11، القانون التجاري، وزارة العدل، الجزائر، 2022، ص.4.

²المادة 20-9، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص.13.

³ المادة 20-6، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص.12.

⁴المادة 20-6، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص.12.

⁵لجناف عبد الرزاق، دور لرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري -دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة-، مجلة الدراسات الجبائية، العدد02، المجلد 06، الصادرة عن كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة البليدة، الجزائر، 2018/03/02، ص.171.

المطلب الثالث: الصعوبات المعيقة لعملية الرقابة الجبائية

قد تواجه الإدارة الجبائية عدة صعوبات أثناء عملية الرقابة منها صعوبات المكلف، و أخرى مرتبطة بالتشريع الجبائي، و أيضا صعوبات و مشاكل متعلقة بالإدارة الجبائية نفسها.

و تم تقسيم الصعوبات التي تواجه الإدارة الجبائية كما يلي:

أولا- صعوبات مرتبطة بالإدارة الجبائية:

سنحاول حصر المشاكل و الصعوبات التي تتعرض لها الإدارة الجبائية في:

1- قصور الإمكانيات البشرية: حيث تعرف الإدارة الجبائية قصور في أعوانها و موظفيها سواء من ناحية العدد أو ناحية التأهيل و الكفاءة. فتضخم مهام الإدارة الجبائية و تعدد وظائفها و كثرة الملفات مقارنة بالكفاءات الضرورية لمراقبتها يفسر الى حد كبير الفترات المتباعدة لحمات الرقابة و طول مدة اجراءاتها، هذا ما يتيح فرصة للمكلفين التهرب من واجهم الجبائي. فضلا عن أن تفعيل الرقابة الجبائية يعتمد على فعالية النظام الضريبي و الإدارة الجبائية نفسها ليس على السياسة الضريبية.¹ إضافة إلى نقص المدارس المختصة في تكوين الإطارات الكفؤة خاصة جهل الأعوان الإداريين بالمعارف الجبائية و أصول التحقيق المحاسبي و التشريعات الضريبية.

نقص الإمكانيات المادية: فنقص الأجهزة و الوسائل المتطورة التي تسمح بجمع المعلومات و التنسيق بين مختلف الجهات و تعجيل الإجراءات لا يشكل حافزا للقيام بالرقابة الجبائية اللازمة.²

2- تعقد الإجراءات الإدارية و الضريبية: تعدد الإجراءات الإدارية فضلا عن البطء في تقديم الخدمات ما يؤدي إلى طول إنجاز أي معاملة، و هو ما يشكل عائقا للمكلف بالضريبة يدفعه للتهاون من تأدية واجبه الجبائي.

3- اللاعدالة في تطبيق الإجراءات الجبائية: فيؤدي غياب العدالة أمام الضريبة المفروضة إلى شعور المكلف بالظلم، الأمر الذي يدفعه للغش و التهرب الضريبي.

ثانيا- الصعوبات المرتبطة بالتشريع الجبائي : من بين هذه لصعوبات نجد:

¹ يوسف نور الدين، الجباية المحلية و دورها في تحقيق التنمية المحلية في الجزائر، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص اقتصاديات المالية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2010/2009، ص 124

² بوزيدة حميد، جباية المؤسسة- دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة على القيمة المضافة -دراسة نظرية و تطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ماي 2007، ص.44

- تعقد التشريعات و عدم استقرار النظم الضريبي من شأنه أن يؤدي إلى خلق مشاكل للمكلف تتجلى في عدم فهمه للنصوص القانونية بسبب كثرة التعديلات، المعدلات، التخفيضات و إعفاءات. الأمر الذي يزيد من حالات التهرب الضريبي.
- تعدد الضرائب مما يؤدي إلى إرهاق المكلف.
- إن النظام الجبائي نظام تصريحي يعتمد على التصريح المقدم من طرف المكلف، و هذا ما يزيد من نسبة التهرب.¹

ثالثا- صعوبات مرتبطة بالمكلف: و تتمثل في ما يلي:

- نقص الوعي لدى المكلفين بالضريبة.
- اعتقاد أن عملية إعداد الإقرار الضريبي و مراجعته من قبل الإدارة الجبائية هي عمل مزعج، يشكل ضغوط عليهم.
- حساسية المكلفين بالضريبة لاعتقادهم بأنها مجرد عقوبة مفروضة عليهم من قبل السلطات العامة.²

المبحث الثالث: وسائل تفعيل عملية الرقابة الجبائية

إن النظام الضريبي الأمثل، هو ذلك الذي يعبر عن حالة انسجام بين الإدارة الضريبية و المكلف و التشريعات الضريبية، و هذا من خلال قانون ضريبي جيد و ملتزم و علاقة وثيقة و شفافة، و لكن في كثير من الأحيان لا تنسجم هذه المكونات مع بعضها فتظهر المشاكل التي إحداها ضعف درجة الالتزام الضريبي فتنعكس على فعالية في قيامها بمهامها مما يؤزم العلاقة بين الطرفين

المطلب الأول: تفعيل النظام الضريبي

يعتبر التهرب الضريبي كنتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي لذلك فإن تحسين فعالية هذا النظام سيساهم في معالجة هذه الظاهرة و ذلك بمراعاة ما يلي:

أولا- تبسيط النظام الضريبي: يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط و تحصيل الضرائب، فضلا عن صيغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمه و عليه يجب أن يتسم هذا النظام بالشفافية في إجراءات فرض الضريبة و في تقييم رقم الأعمال خاصة إذا تعلق الأمر بالنظام

¹بوزيدة حميد، مرجع سابق، ص 44.

²نوي نجا، مرجع سابق، ص 124.

الجزائي، و يساهم الاستقرار الضريبي في وضوح التشريع الجبائي لقلّة التعديلات التي تطرأ عليه، كما أن تعقد و عدم استقرار التشريع الضريبي يؤدي إلى نشوء حالة من الحساسية اتجاه الضريبة لذلك يجب العمل على تبسيط التشريعات الضريبية و استقرارها بالإضافة إلى وضوحها بالقدر اللازم من أجل مكافحة التهرب الضريبي.¹

ثانيا- إرساء نظام ضريبي عادل: يعتبر الإحساس بالتعسف الضريبي من أهم العوامل التي تؤدي إلى استفحال ظاهرة التهرب الضريبي و لمعالجة ذلك الوضع يعمل على إرساء نظام ضريبي عادل و ذلك من خلال مراعاة:²

- الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة .
- شمولية الضريبة.
- اعتدال معدل الضريبة.
- إعفاءات ضريبية مدروسة.

ثالثا- تحسين التشريع الضريبي: إن التشريع الضريبي الجيد و المنسجم و المترابط عليه أن يتجنب الثغرات التي تترك مجالا للتهرب، لذلك يجب أحكام صياغة نصوص التشريع الضريبي حتى يفوت الفرصة على المكلف للاستفادة من بعض الثغرات التي قد يتضمنها التشريع الجبائي، و عليه سد منافذ التهرب، أضف إلى ذلك يجب إدخال المرونة على قواعد القانون الضريبي حتى تتمكن من إحداث تجاوب بين الظروف الاقتصادية و طبيعة الضرائب الجديدة و مدى تكيفها مع مستجدات وتيرة النمو الاقتصادي.

المطلب الثاني: تحسين الجهاز الإداري الجبائي

إن التشريع الضريبي الجيد لا يكفي وحده لمواجهة ظاهرة التهرب، بل يجب توفر إدارة ضريبية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التطبيق أو التنظيم، كما أن الجهاز الضريبي الكفاء يمكنه تحويل ضريبة سيئة إلى أخرى حسنة أما الجهاز غير الكفاء فباستطاعته تحويل ضريبة إلى أسوأ منها، مما يستوجب الاهتمام بالإدارة الضريبية.³

¹- مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق ، دار هومة، الجزائر، 2003، ص 164 – 165.

² بن التومي عادل، وهاب مباركة، الرقابة الجبائية و دورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2017، ص 32.

³ ناصر مراد، المرجع نفسه، ص 166.

أولاً- تحسين الإمكانيات البشرية:

إن تدعيم الجهاز الإداري بالإمكانيات البشرية ذات الكفاءة العالية أصبح الركيزة الأساسية لدفع الإدارة الجبائية إلى إنجاز مهامها على أكمل وجه، إذ أصبح من الضروري على السلطات المعنية اتخاذ كل الإجراءات الكفيلة لتحسين كفاءة أعوان الرقابة و تكوين إطارات متخصصة في مجال الرقابة الجبائية، و في هذا السياق نقترح ما يلي:

-انتقاء أعوان الرقابة على أساس معايير موضوعية تراعي فيها الإدارة الجبائية المستوى العلمي و العملي و الخلق.

-تأهيل و تدريب أعوان الرقابة من خلال الدورات المحلية و الأجنبية.

-فتح مدارس متخصصة في مجال الرقابة الجبائية عبر مختلف جهات الوطن قصد تكوين إطارات متخصصة في هذا المجال.

-خضوع الموظفين الجدد أو أعوان الرقابة الجبائية لدورة تدريبية و تكوينية لا تقل عن سنة، وذلك لتكوينهم في الجانب التطبيقي.

-التكوين المستمر عن طريق تسطير برنامج دوري للتكوين يسمح لأعوان الرقابة بمواكبة التغيرات و المستجدات الحاصلة على النظام الجبائي و إجراءاته.

- ضرورة ترقية أخلاق المهنة بغية تحسين الأداء الوظيفي.

-زيادة رواتب موظفي الإدارة الجبائية و تحسين ظروف معيشتهم حتى يكونوا فريسة سهلة للمتلاعبين بأموال الدولة، تفاديا لتعاطي الرشوة و تحفيزهم ماديا و معنويا للقيام بمهامهم على أكمل وجه.¹

ثانيا-تحسين الإمكانيات المادية:

فبغية تحسين أداء مصالح الرقابة الجبائية، يتعين على الإدارة العمل على توفير مختلف الإمكانيات و الوسائل المادية المتطورة و التي تساعد على إنجاز المهام وفق أسلوب عصري متطور. من بين هذه الوسائل ما يلي²:

- الأجهزة الإلكترونية الحديثة، كأجهزة الإعلام الآلي، البرمجيات إلخ، ما يسهل لبرمجة و ترتيب الملفات المراد التحقيق فيها مع تسجيل أكبر قدر ممكن من المعطيات و البيانات في مساحات صغيرة، الأمر الذي

¹ نوي نجا، "فعالية الرقابة في الجزائر 2003-1999"، مذكرة ماجستير، كلية علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص124.

² سالم إكرام، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية -دراسة حالة مديرية الضرائب أم البواقي-، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص محاسبة و تدقيق جامعة ام البواقي، الجزائر، 2019، ص 57-58.

يقضي على مشكل اكتظاظ و اختلاط الملفات. كما تسهل هذه الوسائل كشف الأخطاء و الوضعيات المشكوك فيها مع سرعة إنجاز العمليات.

- وسائل النقل الضرورية التي يحتاجها أعوان الرقابة الجبائية للتنقل إلى أماكن المعاينة، خاصة البعيدة و النائية منها.

- توفير هياكل قاعدية مجهزة بكل معدات المكتيبة الحديثة التي توفر الراحة للموظفين أثناء القيام بمهامهم.

ثالثا: عصرنه ورقمنة الإدارة الضريبية

تهدف عملية عصرنه الإدارة الضريبية في الجزائر إلى تغيير تنظيم هياكلها الإدارية و كيفية تسييرها، و هذا بإتباع أسلوب جديد يعتمد بالدرجة الأولى على تجميع المهام في مصلحة واحدة، و تصنيف المكلفين بالضريبة حسب درجة أهميتهم، وكذا استخدام تكنولوجيا المعلومات و الاتصال الحديثة بغية تسهيل الإجراءات الجبائية للمكلفين بالضريبة و الرفع من مستوى استجابة الطوعية لديهم.¹

و في هذا الصدد قامت بوضع إستراتيجية لعصرنه هياكلها التنظيمية و التشريعات الجبائية لها، إذ ارتكز برنامج العصرنه على عدة عناصر هي:²

- 1- إصلاح هياكل الإدارة الجبائية.
- 2- تم استحداث هياكل جديدة على مستوى المصالح الخارجية للإدارة الجبائية.
- 3- إدراج تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة على مستوى الإدارة الجبائية.

المطلب الثالث: تحسين العلاقة بين الإدارة و المكلف

تسعى الإصلاحات الضريبية دوما إلى تخفيف حدة التوتر الموجود بين المكلف و الإدارة الضريبية قصد إحداث تجاوب و تصالح من شأنه أن يقلل من حالات التهرب، هذا بكسب ثقة المكلف و الذي يكون ثمرة لعلاقة حسنة مع الإدارة، و لتحسين هذه العلاقة لابد من التركيز على و معاملته معاملة حسنة و السهر على توعيته.

¹ طلحة مختار، رحمانى احمد، قياس أثر إصلاح هياكل الإدارة الجبائية على جودة الخدمة العمومية، مجلة "البشائر الاقتصادية"، جمعة طاهري محمد، بشار، الجزائر، المجلد 04، العدد 2019، 3، ص 136-137.

² بوزيان فيصل، معى الدين محمود عمر، عصرنه الإدارة الجبائية في الجزائر و دورها في تحسين العلاقات مع المكلفين بالضريبة، "مجلة المعيار"، جامعة الأمير عبد القادر، قسنطينة، الجزائر، المجلد 12، العدد الأول، 2021، ص 297-298.

أولاً: تنمية الوعي الضريبي لدى المكلف بالضريبة

السبب الرئيسي للتهرب الضريبي هو ضعف مستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين و اعتقادهم أن الضريبة تمس أموالهم الخاصة دون مقابل، هذا ما يدفعهم إلى استعمال كل الطرق و الوسائل الممكنة لاجتناب الضريبة، لذلك نجد الإدارة الضريبية تسعى جاهدة لنشر الوعي الضريبي من خلال قيامها بحملات توعية لجميع المكلفين باختلاف مستوياتهم حتى يدركوا واجباتهم الضريبية، لأجل ذلك تستعمل الطرق مثل الصحافة المكتوبة، المسموعة، الانترنت و كذا تنظيم ملتقيات و أبواب مفتوحة عامة حول النظام الضريبي والمستجدات، و كذلك انتهاج سياسة اتفاقية رشيدة حتى تكتسب احترام و ثقة المكلف بالضريبة.²

ثانياً: رفع المستوى الخلقي والمواطنة

إن المستوى الأخلاقي عند مكلفين بالضريبة من شأنها أن يعزز لديهم الإحساس بالواجب الوطني نحو دفع الضريبة، لكن عدم الالتزام بالقواعد الأخلاقية النبيلة كالأمانة و الاستقامة إضافة إلى عدم التنشئة الاجتماعية الحسنة التي تؤدي تدني مستوى المواطنة بالنسبة للمكلفين بالضريبة،³ و قد لوحظ في الجزائر ان الشعور الأخلاقي اتجاه الالتزام الضريبي ما زال ضعيفا لدرجة سيادة الاعتقاد لدى الكثير من الأفراد بأن سرقة الخزينة العامة لا تعد سرقة، ومما لاشك فيه إن هذا الشعور يتضمن قدرا كبيرا من الخطورة ويعكس روح العصيان و الاستهتار بالقيم و الأخلاق، كم أنه يخرق مفهوم التضامن الاجتماعي لأن قلة من الأفراد من يوفون بالتزاماتهم الضريبية و هذا يقلل من شأن الدولة و دورها.

إن جزءا كبيرا من السلوك السلبي لعدم التزام المكلفين يرجع إلى الدور الإعلامي المفقود بين الإدارة و المكلفين، و لرفع حس المواطنة لديهم يجب القيام بعملية تكوين و إعلام المكلف لأن ذلك له دور هام في تغيير تلك النظرة السلبية التي يحملونها على الضريبة و الإدارة الضريبية بالأخص، حيث يؤدي إلى تحويل مكلف معارض غير ملتزم إلى مكلف ملتزم و يكون ذلك من خلال:

-توفير المعلومات من خلال المطبوعات الرسمية التي تصدرها إدارة الضرائب و يجب أن تكون هذه المعلومات مبسطة و سهلة الاطلاع من قبل المكلفين.⁴

¹ ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003، منشورات بغدادي، الجزائر، بدون تاريخ النشر، ص38.

² بلعوجة حسينة، توزالة اسماعيل، تحسين العلاقة بين المكلف و الإدارة الضريبية في الجزائر، مجلة جيل الأبحاث القانونية المعقدة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، العدد 31، 2019، ص107، بتصرف.

³ نجاة نوي، كيفية تعزيز ثقافة المواطنة الضريبية لدى الممولين في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 01، العدد 16، 2017، ص323.

⁴ نجاة نوي، مرجع سابق، ص327.

- تقديم المساعدة من طرف الإدارة الضريبية للمكلفين من خلال تولي اهتمام كبير لاستفساراتهم و مساعدتهم بتبسيط إجراءات فتح الملف الجبائي، الطعن على النماذج، الرد على شكاوتهم.¹

- ينبغي على الإدارة أن تبدي مرونة في تعاملها مع المكلفين في إطار حماية مصالحهم دون التفريط في مصلحة الدولة.

ثالثا: إعلام و تثقيف المكلف

تسعى الإدارة الضريبية إلى تثقيف المكلف و إعلامه بهدف تحويله من معارض عن أداء الضريبة إلى مكلف ملتزم، و ذلك بالتقرب إليه بإتباع سياسة تكوينية إعلامية رشيدة من خلال تثقيف المكلف و اطلاعه بمختلف المستجدات و التعديلات التي يشهدها التشريع الجبائي،² وإزالة الغموض الذي تتضمنه النصوص القانونية كما تقيم الإدارة الضريبية مكاتب على مستوى مصالحها توكل لها مهمة شرح الإجراءات المتعلقة بالتزامات المكلفين.

¹نجانة نوي، المرجع نفسه، ص 328.

²لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي و انعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة تلمسان، الجزائر، 2012، ص 115.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تم عرضه حول مفهوم الرقابة و ما تتضمنه من أنواع و مجالات و أساليب مختلفة يمكن القول بأنها ضمان استقامة المكلف بالضريبة في أداء واجبه تجاه الإدارة الجبائية، بوجه عام فهي تكفل سير الأعمال بصورة منتظمة و مستمرة كما أنها تكفل تقييم الأداء و تقويم الانحراف و تصحيح الأخطاء و معالجة النقائص، و هي تساعد كذلك على اكتشاف الكفاءات الإنتاجية في أقصر وقت و بأقل جهد و أقل تكلفة و الرقابة وسيلة لضمان احترام القوانين و التشريعات، الأمر الذي يكفل دعم الرقابة الجبائية و تقويتها و منع تفكيكها.

و تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة، كما تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم، و العمل على اكتشاف كل الأخطاء و المخالفات المسجلة. و لتحقيق الأهداف المرجوة من الرقابة الجبائية عمل المشرع على تنظيم مراحل سير الرقابة و كذلك تنظيم أشكالها و أسند لكل منها مصالح خاصة بها. و سيتم في الفصل الموالي التعرف على التحقيق المحاسبي و إجراءات تنفيذه و كذلك إبراز دوره في تفعيل الرقابة الجبائية.

الفصل الثاني:

الإطار القانوني للتحقيق

المحاسبي

تمهيد:

وضع المشرع الجزائري بيد الإدارة الجبائية وسائلًا قانونية وتنظيمية بهدف حماية المال العام ومكافحة التهرب الضريبي .

ولعل من أبرز هذه الوسائل ما اصطلح عليه بالرقابة الجبائية التي تتخذ عدة أشكال ومن أهمها التحقيق المحاسبي الذي يعمل على مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص مستنداتها والتأكد من مدى تطابقها مع بعض المعطيات المادية حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها. ونحاول من خلال ذلك معرفة كيف يساهم التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية .
ولمعرفة أكثر على مراحل التحقيق المحاسبي وفعاليتته والمؤهلات الواجب توفرها في المحقق قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: أساسيات حول التحقيق المحاسبي

المبحث الثاني: الأعمال التمهيدية للتحقيق المحاسبي

المبحث الثالث: سيرورة عملية التحقيق المحاسبي

المبحث الأول: أساسيات حول التحقيق المحاسبي.

يعد التحقيق المحاسبي رقابة معمقة تجري خارج مصالح الإدارة الجبائية تحديدا تتم في عين المكان، وتمثل جملة من العمليات الهادفة إلى فحص محاسبة المؤسسة المعينة و مقارنتها بعناصر الاستغلال للتأكد من صحة التصريحات المقدمة بهدف التحديد الأمثل لأوعية مختلف الضرائب المستحقة.

المطلب الأول: مفهوم التحقيق المحاسبي

عرفه دانيال ريشر على أنه: "مجموع العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما، و مقارنة النتائج مع بعض المعطيات المادية بهدف مراقبة مدى سلامة و دقة التصريحات المكتتبه و عند انقضاء الحال فإنه يمكن الالتجاء إلى الإجراءات الضرورية لتحقيق التعديلات اللازمة".¹

وكذلك يقصد بالتحقيق في المحاسبة: هو مجموعة من العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته، والتأكد من مدنتطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.²

حسب المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية: يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها.³

كما نصت نفس المادة السابقة على أن: "التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها، و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها".⁴

ونعني بالتحقيق في المحاسبة أيضا مجموعة العمليات الالزامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة.⁵

¹ Daniel richer, les procédures fiscales, presses universités de France, France, 1990, p 25

² ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية كخيار استراتيجي لتغطية العجز المالي للبلديات الجزائرية، مجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 02، جوان 2015، الجزائر، ص 38.

³ المادة 20-01، قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 20.

⁴ المادة 20، المرجع نفسه، ص:10.

⁵ المادة 45، قانون الإجراءات الجبائية، المرجع نفسه، ص 24.

المطلب الثاني: حقوق الإدارة الجبائية

إن التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، تكون محل فحص ومتابعة دقيقة من طرف مصالح الإدارة الجبائية وهذا للتأكد من مدى صحتها ومصداقيتها، وعليه تتمتع الإدارة الجبائية بحقوق قانونية تسمح لها بمباشرة مهامها على أكمل وجه منها ما يلي:

أولاً- حق الإدارة في القيام بعملية الاطلاع:

هو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، فبواسطتها يمكنهم الاطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف، الذي هو بصدد عملية التحقيق، بغية الحصول على أكبر قدر ممكن من المعلومات الكافية لأداء المهمة على أكمل وجه، كما يمكننا القول إن حق الاطلاع هو أداة تدخل في كل إجراء رقابي، أما لإتمام المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة أو التأكد من صحة المعلومات المستخلصة من دراسة الملفات، وقد اتاح المشرع هذا الحق من خلال النص التالي: "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة أدناه"¹.

وحسب القانون ذاته إن ممارسة هذا الحق يحفظ مصالح الخزينة العمومية على أن تفيد وتساعد كل الجهات المعنية بالاطلاع من استقاء المعلومات اللازمة للسير المحكم لأداء المهمة وفي حالة الرفض أو إخفاء بعض الوثائق والمعلومات تسلط عليهم عقوبات مالية، ومن الجهات المعنية بالاطلاع نجد²:

- الإدارات والهيئات العمومية والجمعات المحلية بمختلف مستوياتها وحتى المؤسسات التربوية؛
- مصالح الضمان الاجتماعي و المحافظات العقارية مع الجهات القضائية وحتى الموثقين والمحضرين؛
- مختلف الهيئات والمؤسسات ذات الطابع المالي كالبنوك، مصالح البريد، الصناديق الخاصة؛
- الاطلاع على المؤسسات الخاصة التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالمكلف بالضريبة المعني.

ثانياً- حق الإدارة في الرقابة:

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين، وعليه فتحق الرقابة يمثل مجموعة العمليات المنجزة من قبل

¹ المادة 45، قانون الاجراءات الجبائية، المرجع نفسه، ص 24.

² مصطفى العثماني، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، في علوم التسيير، المركز الجامعي المدية، الجزائر، 2008، ص 173.

الأعوان المكلفين برقابة تلك التصريحات بمعطيات خارجية بغية التحقق من سلامتها، من أهم ما جاء به قانون الاجراءات الجبائية في حق الرقابة ما يلي¹:

- تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم .
- تمارس حق الرقابة على المؤسسات الإدارية والهيئات العمومية التي تدفع أجورا أو أتعابا.
- يراقب المفتش التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا مع دراسة الوثائق المحاسبية.
- وفي إطار ممارسة حق الرقابة فإنه يمكن للإدارة الجبائية توجيه مطالب إلى المكلفينمها:
- طلب المعلومات لبيانات غير واضحة في التصريحات المقدمة، وعدم الرد يلزم بتقديم إثبات؛
- طلب إثباتات وأدلة من المكلفين لتجميع معلومات صحيحة ودقيقة يمكن استعمالها في عملية الرقابة؛
- طلب توضيحات من المكلف في حالة وجود معلومات غير متجانسة مع التصريحات السنوية.

المطلب الثالث: التزامات وضمانات المكلف بالضريبة.

يخضع المكلف بالضريبة للرقابة الجبائية للالتزامات عديدة، يجب أن يكون على دراية تامة بها، ومن جهة، أخرى منحه المشرع الجبائي الجزائي ضمانات تحميه من تعسف الإدارة الجبائية عند استخدامها للحقوق التي في صالحها وهذا بهدف خلق نوع من التوازن بين الطرفين.²

أولا-التزامات المكلفين بالضريبة:

على المكلفين بالضريبة احترام الالتزامات الموجهة إليهم سواء كانت ذات طابع محاسبي أو ذات طابع جبائي وذلك تفاديا لفرض عقوبات جبائية عليهم وقد تتمثل هذه الالتزامات فيما يلي:

1_التزامات ذات طابع محاسبي:

قد حدد القانون التجاري حسب المادة 12: "يجب الاحتفاظ بالدفاتر والوثائق المحاسبية وكذا الوثائق الثبوتية، لاسيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق المراقبة والاطلاع والتحقيق، لمدة عشر (10) سنوات وهذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية"³، أما الدفاتر المحاسبية على المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي هي:

¹ المادتين 18 و19، قانون الاجراءات الجبائية، ص 10.

² لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خضر، بسكرة، الجزائر، 2011، ص 36.

³ المادة 64، المرجع نفسه، ص 31.

1_1 دفتر اليومية:

إنّ مسك دفتر اليومية محدد في القانون التجاري أن كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يقيد فيه يوماً بيوم العمليات المقامة، شرط أن يحفظ هذا الدفتر وكل المستندات التي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوماً بعد يوم.

دفتر اليومية دفتر موقع ومرقم من طرف القاضي التجاري لدى المحكمة يخص الأشخاص الذين يقومون بأرباح تجارية وصناعية، أما يخص الأشخاص الذين يقومون بأرباح غير تجارية فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مصلحة الضرائب الموجودة في مقر نشاطهم.

ويكون هذا الدفتر مبنياً على تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة بتاريخ متتابعة يوماً بعد يوم، مع إجمالي نتائج العمليات شهرياً على الأقل، ويعزز قيد كل عملية مهما كان نوعها ومهما كانت قيمتها بمستند او عدة مستندات تثبت وتفصل العملية.

ويجب وأن يقدم هذا الدفتر عند كل طلب من الإدارة الجبائية، كما أن غياب هذا الدفتر يشكل سبباً كافياً لإلغاء ورفض محاسبة المكلف بالضريبة.¹

2_1 دفتر الجرد:

إنّ إلزامية مسك دفتر الجرد ناتج عن الأهمية التي يكتسبها هذا الدفتر الذي يسمح لنا برصد جميع الحسابات المعينة بالدورة من أجل إنجاز القوائم المالية في نهاية السنة المالية، كما يجب أن يكون دفتر الجرد مؤشراً من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصبغة القانونية، وأن يخلو من كل فراغ أو بياض، ويمنع الكتابة في الهوامش ومنع الشطب أو التزوير.²

3_1 حفظ دفاتر المحاسبة وسندات المراسلة :

طبقاً للمادة 12 من قانون التجاري فإنه يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية وسندات المراسلة والصور المطابقة للرسائل لمدة عشر (10) سنوات.³

¹ نوي نجاه، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص 52.

² لباس قلاب ذبيح، نفس المرجع السابق، ص 36.

³ ناصر بوحمام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2016، ص 22.

2_الالتزامات ذات الطابع الجبائي :

إن مجمل الالتزامات الجبائية التي شرعتها القوانين تهدف إلى تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة، وتتجلى هذه الالتزامات في:

2_1 تقديم التصريحات: والمتمثلة فيما يلي:

1/التصريح بالوجود:

يجب على المكلفين بالضريبة الجدد والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات (IBS) او الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) او الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) أن يقدموا في الثلاثين (30) يوماً الأولى من بداية نشاطهم تصريحاً بالوجود صنف (G n°8) إلى مفتشية الضرائب التابعين لها طبقاً للمادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2/التصريح الشهري او الثلاثي لرقم الأعمال:

يجب على المكلفين ان يودعوا كشفاً شهرياً او فصلياً صنف (G n°50) لرقم الأعمال، وتفاصيل العمليات الخاضعة للضريبة، وتسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت، وهذا خلال عشرين (20) يوماً الموالية للشهر أو الفصل المعني التي تحدده إدارة الضرائب.

كما يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب الذين يقل مبلغ الحقوق المدفوعة من قبلهم خلال السنة السابقة عن مائة وخمسين ألف دينار (150.000) دج، بإكتتاب تصريحاتهم المتعلقة بالسنة الموالية وتسديد الضريبة المستحقة كل ثلاثة (03) أشهر¹

3/ التصريح السنوي:

كل شخص خاضع للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، يجب عليه اكتتاب تصريح بكل مداخيله وذلك كل سنة، ويكون مصادق من طرف محاسب وذلك قبل 30 أفريل من كل سنة مالية، ويكون يحتوي على رقم الأعمال خلال السنة من أرباح الشركة، وقيمة الأرباح الخاضعة للضريبة.

اما عن الأشخاص الطبيعيين اي المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، ملزمون أيضاً بملأ تصريح قبل 30 أفريل من كل سنة مالية، ويكون أيضاً مصادق من طرف محاسب، ويحتوي على إجمالي الأرباح والمداخيل المحصلة خلال السنة المالية، مثل الأطباء والمحامون.. الخ. وهذا التصريح يسمح لأعوان

¹ عبد الغني، تفعيل الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي- دراسة حالة للفترة 2000-2010، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر، 2012، ص 96-97.

الإدارة بمعرفة الوضعية الضريبية لكل مكلف بالضريبة، وحتى في حالة عدم ممارسة نشاطه كوجود فترة فراغ بالنسبة له، فإن الإدارة لا تعفيه من هذا الالتزام، وتقوم الإدارة بالمقارنة بين التصريح السنوي والتصريحات الشهرية لاستخراج الفرق.¹

4/التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة:

في حالة التنازل أو التوقف الجزئي أو الكلي عن النشاط لمكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه أن يكتب في أجل عشرة (10) أيام ما يلي:

✓ تصريح إجمالي بالمداخيل التي لم تفرض عليها الضريبة؛

✓ تصريح خاص بالمداخيل الصنافية.

وهاته التصريحات يجب أن تودع في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط، وفي حالة وفاة مستغل خاضع للنظام الحقيقي، فإن المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل ذوي المتوفي خلال ستة أشهر التي تتبع تاريخ الوفاة.²

2-2 وضع رقم التعريف الجبائي:

قصد دعم إجراءات محاربة الغش والتهرب الجبائين المقننة، نص قانون المالية لسنة 2002 على مجموعة من التدابير التي ترمي إلى جعل هذه الإجراءات أكثر انسجامًا ومنها وضع "رقم التعريف الإحصائي"، حيث تم استبدال العبارتان "رقم التعريف الجبائي" و "رقم بطاقة التعريف الجبائي" بعبارة "رقم التعريف الإحصائي" وهو إجراء جبري بالنسبة للمكلفين بالضريبة، لذا يجب على كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المزاولين نشاطًا صناعيًا أو تجاريًا أو حرفيًا أو تقليديًا، أن يشاروا إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم وعدم تقديم التعريف الإحصائي، أو التصريح بمعلومات خاطئة يؤدي إلى تعليق.

- تسليم مختلف شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

- تسليم مستخرجات من جداول الضرائب.

- التخفيضات المنصوص عليها في المادتين 20 و 19-1 و 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

¹ قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي للمدية، 2009، ص 54.

² عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الأولى، مطبعة كزوار، الجزائر، 2009، ص

- منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق و الرسوم.
- اكتتاب استحقاقات للدفع¹.

ثانيا- الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة

لقد منح المشرع الجبائي الجزائري مجموعة من الضمانات والحقوق للمكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية، وهذا مقابل الحقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الجبائية لممارسة مهامهم، بهدف خلق جو من الفهم والتراضي بين المكلفين من جهة والأعوان المحققين من جهة أخرى وهي كالتالي:

1- الضمانات المتعلقة بسير عملية التحقيق:

يتمتع المكلف الخاضع للرقابة الجبائية بضمانات متعلقة بسير عملية التحقيق بحيث يجب على الاعوان المحققين احترامها والاخلال بهذا يؤدي إلى بطلانها.

1-1 الإعلام المسبق أو الإشعار بالتحقيق:

إن أعوان الإدارة الجبائية لا يستطيعون إجراء أي مراقبة جبائية بدون إرسال إشعار بالمراقبة في مقابل اشعار بالاستلام من المكلف مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف الخاضع للرقابة من أجل إعلامه، وهذا الأخير له أجل عشر (10) أيام لتحضير محاسبته في حال مراقبة المحاسبة، وأجل 15 يوم في حال المراقبة المعمقة كحد أدنى، وعلى كل حال يمكن للمكلف أن يطلب تمديد الأجل (بناء على طلب)، وهذا لا يمنع المحققين من القيام بشكل مفاجئ بمراقبات في عين المكان تخص معاينة العناصر المادية للاستغلال ووجود الوثائق المحاسبية للمكلف.

2-1 الاستعانة بمستشار:

يمكن لكل مكلف خاضع للرقابة الجبائية أن يستعين بمستشار من اختياره (محامي، محاسب، مستشار جبائي)، ويمكن له أيضا أن يعين من يمثله خلال فترة إجراء الرقابة الجبائية، وغياب المكلف لا يمنع من إجراء عمليات المراقبة الفجائية للمعاينة المادية والتي تفقد من قيمتها في حال عدم إجرائها.

3-1 عدم إعادة الرقابة:

لا يمكن للإدارة الجبائية ان تجري رقابة اخرى فيما يخص نفس الضرائب ونفس الرسوم ونفس الفترة، وكذلك عندما تكون فترة الرقابة قد تقادمت ماعدا في حالة الممارسات التدليسية، بالإضافة إلى الرقابة

¹ مالكي حنان و حوالي كثر، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ألكي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2019، ص 28.

الجبائية تكون نهائية عندما يعطي المكلف موافقته على التعديلات والاقتراحات، أو في حال عدم الرد في أجل ثلاثون (30) يومًا أو أيضًا في حالة غياب التعديلات، ويرسل إشعار آخر بالمراقبة يخص الضرائب والرسوم التي لم تذكر في الإشعار الأول، وبصورة استثنائية عندما يكتشف المحقق مخالفات تمس هذه الضرائب و الرسوم.¹

4-1 تحديد مدة التحقيق:

لا يمكن تحت طائلة البطلان أن تستغرق مدة التدقيق في عين المكان للدفاترو الوثائق المحاسبية آجالاً محددة وهذا طبقاً لرقم الأعمال المحقق سنوياً مع طبيعة نشاط المؤسسة:

- مؤسسات تأدية الخدمة حددت المدة بأربعة (04) أشهر لرقم الأعمال سنوي لا يتعدى 1.000.000 دج وستة (06) أشهر لرقم أعمال سنوي أكثر من 1.000.000 دج وأقل من 5.000.000 دج؛

- المؤسسات الأخرى حددت بأربعة (04) أشهر لرقم أعمال السنوي لا يتعدى 2.000.000 دج، وستة (06) أشهر لرقم الأعمال السنوي أكثر من 2.000.000 دج، وأقل من 10.000.000 دج؛

أما في الحالات الأخرى فمدة التدقيق لا تتعدى مدة سنة واحدة، باستثناء لما سبق ذكره في حالات استعمال الطرق تدليسية مثبتة قانوناً أو تقديم معلومات خاطئة وغير كاملة أو عدم استجابة المكلف لطلبات التوضيح والتبرير الملزمة، كما يتم تحديد مدة التدقيق ابتداء من تاريخ التدخل الأول للمدققين.

5-1 الالتزام بالسري المهني

يلزم بالسري المهني إزاء المكلفين بالضريبة كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحيته في إعداد أو تحصيل أو المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الضريبي المعمول به، وكل من يخالف ذلك يتعرض للعقوبات بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات.

كما يلزم القانون الضريبي ضابط الشرطة القضائية وأعوان الإدارة الجبائية بكتمان السر المهني عند القيام بإجراءات المعاينة على المكلف.²

¹ عوادى مصطفى، مرجع سابق، ص 22.

² لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 93.

2/ الضمانات المتعلقة بإجراءات التقويم:

يمكن تلخيص هذه الضمانات في ما يلي:

2-1 الإشعار بالتقويم:

يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهائها من عملية التحقيق، سواء كان هذا التحقيق محاسبي، أو في مجمل الوضعية الجبائية إبلاغ المكلف بالنتائج، وذلك حتى في غياب التقويمات، وهذا بإرسال إشعار بالتقويم عن طريق رسالة موصى عليها مع اشعار بالاستلام، ويجب أن يكون مفصلاً ومعللاً بصفة كافية تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة، ومبيناً فيه أسباب وطرق التقويم المتبعة، والسماح للمكلف بإبداء ملاحظته وذلك في أجل أربعين (40) يوماً وقبل انقضاء أجل الرد، على المحقق ان يعطي كل الشروحات الشفهية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون الإشعار اذا طلب هذا الاخير منه ذلك.

2-2 حق الطعن:

لم يهمل المشرع هذا الجانب الذي يعد حقا من حقوق المكلف بالضريبة لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الضريبة والمكلف حول نتائج التحقيق، لهذا منح المشرع لهذا الاخير إمكانية الطعن، وتلك النتائج يطلب من خلاله التخفيض الجزئي أو الكلي أو التعديل أو إعادة الحساب للنسب المطبقة وذلك بتقديم شكايات لدى الجهات المعنية² حسب التدرج وهي:

- الطعن أمام إدارة الضرائب وهذا يعتبر أولى مراحل المنازعات لكونه إجراء أساسياً ممنوح للمكلف للدفاع عن حقه، وكذلك وسيلة للإدارة الجبائية لتصحيح أخطائها قبل اللجوء إلى القضاء، كما تقبل الشكاوي إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الموالية لسنة إدراج جدول التحصيل؛

- الطعن أمام اللجان الإدارية، وهذا قبل التوجه للمنازعات القضائية لكونها تختص هذه اللجان بدراسة الطعون المقدمة من المكلفين أو من الإدارة الجبائية على حد سواء، لكون المشرع أحدث هذه اللجان للمحافظة على توازن القوى بين الطرفين، غير أنه يتم الطعن أمام اللجان المختصة في أجل شهرين ابتداء من تاريخ تبليغ قرار الإدارة، لتلزم هذه اللجان بإصدار قراراتها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو الرفض الصريح في أربعة (04) أشهر من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيس اللجنة؛

¹ عبد الغني كحلة، مرجع سابق، ص 93.

² نوي نجاة، مرجع سابق، ص 58.

✓ الطعن أمام الجهات القضائية، وهذا بالتوجه إلى الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي للنظر في النزاعات المتعلقة بمختلف الضرائب والرسوم إذ لم يقتنع المكلف بقرارات مصلحة المنازعات أو لجان الطعن، في أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ تقديم الطعن وفي حالة الطعن للقرارات الصادرة من المجالس القضائية فيجوز إعادة النظر أمام مجلس الدولة للفصل في قرارات الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي؛

إن كل طرق الطعن السابقة عبارة عن حق المكلف بالضريبة تعبيراً عن رفضه لكل التجاوزات والأخطاء الممارسة من قبل الإدارة الجبائية ضده، وهذا بتقديمه كل التبريرات الضرورية كسند للطعن.¹

المبحث الثاني: الأعمال التمهيدية للتحقيق المحاسبي

من خلال هذا المبحث سنتطرق لمعرفة برنامج التحقيق المحاسبي المتضمن الهيئات المختصة في إعداد برنامج التحقيق و تنفيذه و المقاييس المتبعة في انتقاء ملفات التحقيق المحاسبي، وكذا تحضير التحقيق المحاسبي و البحوث التمهيدية للتحقيق المحاسبي.

المطلب الأول: برنامج التحقيق المحاسبي

إن عملية التحقيق المحاسبي للملفات ليست عملية عشوائية تلقائية بل هي عملية مبرمجة ومخطط لها بصفة موضوعية وهذا حتى تسير على أحسن وجه وتؤدي إلى تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة، أي استخدام برنامج مسطر وفي الغالب يكون سنويا من بداية التبليغات إلى غاية صدور النتائج الأولية وما بعدها الردود والنتائج النهائية.

أولاً- الهيئات المختصة في إعداد برنامج التحقيق وتنفيذه

إن إعداد هذا البرنامج تم من طرف المصالح الجبائية و يمر على عدة مراحل، أولها مركز الضرائب التي تقوم عند نهاية كل سنة بالانتقاء الأولي لقائمة المكلفين الذين سيكونون محل مراقبة تم ترسلها إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التي ستحدد عن طريق اللجنة الولائية المتكونة من:

- المدير الولائي للضرائب؛

- المدير الفرعي للرقابة الجبائية؛

¹ لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 40.

- المدير الفرعي للعمليات الجبائية؛

- رئيس المكتب المديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛

- رئيس المكتب المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

لتحديد القائمة المقترحة لتلك السنة ومرحلة اخيرة تقوم مديرية الأبحاث والمراجعات بتحويل تلك القائمة إلى برنامج نهائي بعد الفحص وتحليل مختلف الاقتراحات كما يمكن لها أن تضيف إلى القائمة مكلفين آخرين بناء على المعطيات و البيانات الخاصة بحوزتها لأنها هي المسؤولة عن إعداد ومتابعة تنفيذ هذه البرامج¹.

تقوم مراكز الضرائب بإعداد قوائم بأسماء المكلفين المقترحة لعملية التحقيق عن طريق وثيقة تسمى بطاقة الاقتراح، والتي تحتوي على رقم التعريف الجبائي، اسم المكلف، مقر مزاولة النشاط، مركز الجوّاري للضرائب التابع لها إقليميا، سبب الاقتراح للتحقيق ورقم الأعمال المصرح به، حيث تمضى هذه الوثيقة من طرف رئيس المفتشية وترسل إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، هذه الأخيرة تقوم بدراسة هذه الاقتراحات الواردة من مختلف المراكز الجوّارية والتأكد من صحة المعلومات التي تحتويها، والتي تقوم بدورها بوضع برنامج التحقيق الجبائي السنوي، وذلك باقتراح المكلفين الواجب فهم عملية الرقابة الجبائية، ثم تقوم بإرساله إلى المديرية المركزية للضرائب للفصل فيه سواء بقبوله أو الزيادة في عدد الملفات المقترحة أو انقاصها، بعد ذلك تقوم المديرية المركزية بالمصادقة على البرنامج النهائي للتحقيق وتقوم بإرساله إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمباشرة العمل به².

ونص المرسوم رقم 52 المؤرخ في 29 أفريل 1994 الصادر عن وزارة المالية على ان: "المديرية الفرعية للرقابة الجبائية هي المسؤولة عن إعداد وتنفيذ التحقيق المحاسبي".

ثانيا: المقاييس المتبعة في انتقاء ملفات التحقيق

إن عملية إنتقاء الملفات من الإدارة الجبائية هي الخطوة التمهيدية الأولى في برمجة التحقيق المحاسبي حيث تخضع إلى مقاييس ومعايير اهمها:

- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنوات الأربع الأخيرة أو السنتين الأخيرتين؛

¹ بن صالح لمياء و بن طاهر صبرينة، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، 2021، ص 54.

² محمد فيصل كامل و طارق ربح الله، استخدام التحقيق في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب و الرسوم، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة العربي تبسي، تبسة، الجزائر، 2016، ص 42-43.

- ضعف الهامش الإجمالي مقارنة بالهامش العادي المطبق في نشاط مماثل، وهذا ما يدل على الزيادة الغير عادية في المواد المستهلكة؛
- ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط وما هي عليه المنشآت المماثلة؛
- وجود زيادة في المصاريف وبالتالي التأثير على النتيجة الصافية؛
- تكرار نتائج الخسارة أو الربح الضعيف مقارنة بطبيعة النشاط الممارس ورقم الأعمال المصرح به؛
- تغيرات جد مهمة في رقم الأعمال وفي النتائج المصرح بها في مدة الاربع سنوات الاخيرة؛
- ملاحظة استعمال الطرق التدليسية واكتشاف المخالفات ذات الطابع الاقتصادي؛
- الزيادة الكبيرة و المذهلة في المستوى المعيشي للمكلف بالضريبة؛
- دخول مبالغ هامة إلى الحساب البنكي دون تبرير؛
- القيام بعمليات شراء لعقارات بمبالغ هامة¹؛
- الرصيد الدائن المتكرر للرسم على القيمة المضافة المسترجعة على عمليات الشراء؛
- الحجم المعتبر للكتلة الاجرية مقارنة بالأنشطة المماثلة؛
- كل توقيف للنشاط أو تصريح بالإفلاس يجب أن يقابله برمجة فورية للتحقيق الجبائي لتحديد خلفية مثل هذه التصرفات؛
- الاستفادة السابقة من مزايا والتحفيزات الجبائية؛
- تغيير مقرات الإقامة وتغيير المقرات الاجتماعية للمؤسسات والشركات²؛
- مظاهر الثروة الخارجية للمستغل أو المسير أو الشركاء؛
- طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق؛

¹ محمد فيصل كامل و طارق ربح الله، مرجع سبق ذكره، ص 56.

² بوعزة عبد القادر و إبراهيم، فعالية التحقيق المحاسبي في الكشف عن مظاهر التهرب الجبائي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة أدرار، أدرار، الجزائر، 2015، ص 295-296.

- التعديلات المتكررة في القوانين الأساسية للمؤسسة أو الشركة التي توحى بوجود النية للتهرب الضريبي؛
- عدم خضوع المؤسسة لمدة طويلة للتحقيق¹؛
- الأنشطة التي يمكن أن تنطوي على عمليات الغش الكبيرة، أو فرص الغش المرتفعة مثل المهن الحرة، مقدم الخدمات نشاطات الاستيراد والبيع بالجملة، شراء وإعادة البيع..؛
- الأنشطة المحكمة والغير تنافسية مع السلع المستوردة²؛
- الأمور الغير سوية التي تم معاينتها خلال المراقبة الشكلية؛
- تقسيم جغرافي متوازن من أجل أن يسمح بتغطية إقليم الولاية ويمس مجمل الأنشطة والمهن³.

المطلب الثاني: تحضير التحقيق المحاسبي.

تعد عملية التحضير للتحقيق المحاسبي خطوة هامة للقيام بالرقابة المحاسبية حيث يتم من خلالها اختيار الملفات المراد البحث والتحقيق فيها استنادا إلى بعض الأسس و المقاييس، وبعدها تسند مهمة التحقيق إلى الأجهزة المخولة لها قانونا بذلك، إذ تقوم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية المتواجدة على مستوى مديرية الضرائب الولائية بتنفيذ برنامج تحقيق محلية، وتقوم مصلحة البحث و المراجعات بتنفيذ برامج تحقيق مركزية عن طريق المصالح التابعة لها .

يقوم المحقق قبل بداية عمليات التحقيق المحاسبي بأعمال أولية تسمح له بممارسة عمله على أحسن وجه، حيث يتجه العون المحقق إلى مفتشية الضرائب التابع لها المكلف بالضريبة لسحب ملفه الجبائي ودراسته، إذ على العون المحقق التأكد من نظامية التصريحات السنوية، حيث يقوم بدراسة الملف

¹ حمدي شريفي الجيلالي، التحقيق الجبائي و المحاسبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم العلوم التجارية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2018، ص 26.

² عوادي مصطفى و زين يونس، مرجع سابق، ص 48،

³ بن عمارة منصور، أنواع و إجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، الجزائر، 2016، ص 138.

بخصوص الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط غير التجاري، الضرائب على أرباح الشركات، وكذا الوثائق الشخصية على الاستغلال الفردي، الشركاء ورأس مالهم في الشركة.¹

وبناء على المعلومات الموجودة في الملف الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية وخاصة منها الميزانية المحاسبية وجدول حسابات النتائج للقنوات الأربع محل التحقيق والتي لم يمسه التقادم، يقوم العون المحقق بملأ استمارتين أساسيتين وهما الحالة المقارنة للميزانيات وكشف المحاسبة لتحديد ومعرفة الشكل الخارجي لمحاسبة المكلف واستخراج الفروقات والتطورات التي تحدث على مستوى كل الحسابات خاصة منها رأس المال، رقم الأعمال، نتيجة الدورة، الممتلكات المادية، النفقات المسجلة، نسب الربح المحققة وغيرها من البيانات المدونة بحرص شديد في هذين الاستمارتين.

ومن أجل الإحاطة والامام أكثر وبصورة جيدة بكل الجوانب المحيطة بالوضعية الحقيقية للمكلف أو المؤسسة المراقبة يغمد المحقق إلى بعض البحوث الخارجية محاولا جمع أكبر قدر من المعلومات التي بوسعها تسهيل عملية التحقيق وذلك باستعمال حق الاطلاع على مستوى المؤسسات العامة منها والخاصة نذكر منها: الممولين، البنوك، الادارات العمومية، الموردين، الزبائن، مصالح الجمارك، مديرية التجارة أو المصالح الأخرى.²

المطلب الثالث: البحوث التمهيدية للتحقيق المحاسبي

قبل قيام المحقق بعملية الرقابة على المكلف، لابد من إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على ان يستفيد من أدنى أجل للتحضير، مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار³، وفي المقابل يقوم المحقق في مكتبه ببعض الأعمال التمهيدية لإجراء مراقبة المحاسبة وهي:

-دراسة الملف الجبائي للمكلف الخاضع للضريبة؛

¹ مالح سعاد، قدرك التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة القانون العام الجزائري و المقارب، العدد 04، سيدي بلعباس، الجزائر، 2016، 95.

² موسى دريد، دور المحاسبة العامة كأداة للرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، قسم مالية و المحاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2019، ص 95-96.

³ المادة 20-4، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 10.

-دراسة الوثائق التقنية لنشاط المكلف.

1/ سحب ودراسة الملف الضريبي للمكلف:

يقوم العون المحقق بفحص ملف المكلف قبل إجراء التحقيق المحاسبي، سواء من حيث كونه ملف ضريبي مفتوح باسم شخص طبيعي (باسم المؤسسة)، أو مفتوح باسم شخص طبيعي (ملف شخصي)، بالنسبة لصاحب المؤسسة أو الشركاء.

كما يقوم العون المحقق بفحص ملف المكلف من حيث التصريحات الجبائية السنوية لهذا الأخير من حيث مدى ضبط تواريخ إيداع هذه التصريحات، سواء كونها تصريحات مودعة قانوناً وبطريقة منتظمة وفي تاريخها المحدد، أو مؤجلة قانوناً وبطريقة غير منتظمة، أو حتى لم تودع أصلاً.¹

1-1 الضرائب المباشرة.

في المقام الأول يقوم المحقق بمراقبة تاريخ إيداع التصريحات، وفحص التصريحات الجبائية السنوية، وفي حالة إيداع متأخر للتصريحات المكتتبه عليه أن يأخذها بعين الاعتبار ويواجه المحقق ثلاثة حالات هي:²

- التصريحات المودعة في الأجل المحددة قانوناً وبطريقة منتظمة؛

-التصريحات المودعة بعد الأجل المحددة قانوناً وبطريقة غير منتظمة؛

-التصريحات التي لم تودع أصلاً.

ويقوم المحقق بالتأكد بناء على كشوفات فرض الضريبة أن الضرائب و الرسوم التي يخضع لها المكلف غير متقدمة، ويمكن له التأكد من ذلك عن طريق الطلب من المكلف تقديم نسخ من الإنذارات والجدول والتحقق من ان جميع الضرائب والرسوم الغير متقدمة قد تمت مراقبتها، ويجب عليه أيضاً أن يفحص الملف بخصوص الضريبة على الدخل لمكلف مستغل مؤسسة فردية، أو الشركاء الاساسيين في الشركة.

أن فحص هذه الملفات في غاية الأهمية حيث يسمح بمعرفة ما يلي :

-الدخل الإجمالي المصرح به مقارنة مع الدخل الصنفي المصرح به من طرف المكلف؛

-عناصر نمط المعيشة ومقارنتها مع الدخل المصرح به؛

-الممتلكات العقارية المكتسبة خلال الفترة الخاضعة للمراقبة؛

-القيم المنقولة ومقارنتها مع فوائد القيم المنقولة؛

¹ عبد الغني كحلة، ص 109.

² عوادي مصطفى و زين يونس، ص 49-50.

--القروض المبرمة بصفة شخصية ومقارنتها مع الفوائد المسددة والمخصومة من النتيجة المحاسبية .

2-1-الرسوم على رقم الأعمال.

يقوم المحقق بتجميع كشوفات أرقام الأعمال المتعلقة بالفترة المحقق فيها، وفي شكل جدول يحتوي على المعلومات لكل سنة والمتعلقة بتغيرات رقم الأعمال، رقم الأعمال المعفى كذلك الرسم على القيمة المضافة المسترجع والرسم على القيمة المضافة المستحق، وعلى المحقق ان يتأكد من أن كل كشوفات أرقام الأعمال المكتتبه بخصوص الضرائب المباشرة.

وإذا لاحظ المحقق فرقا بين الحدث المنشد للضريبة والتحصيلات التي تمت، عليه أن يجري إعادة تأسيس لأرقام الأعمال لكل سنة على حدى.

وعليه أيضا أن يجري مقارنة كشوفات الربط وبطاقة المعلومات الموجودة في الملف الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة مع معطيات المحاسبة التي قدمها.

3-1-الضريبة على الدخل الإجمالي/صنف المرتبات والاجور.

يعمل المحقق على فحص التصريحات المودعة من قبل أرباب العمل والتي تسمح مايلى:

-اكتشاف المكافآت التي ليس لها الحق في الخصم ولكن تم خصمها من الأساس الخاضع للضريبة؛

-القيام بالمقارنات بين الأجور المسددة وتلك الموجودة في التصريحات السنوية للاجور؛

-مراقبة الضريبة على الدخل الإجمالي (أجور، مرتبات)، والتأكد حول تدقيق حسابها على مجمل الأجور المسددة؛¹

2 إبلاغ المكلف بالضريبة :

حيث يقوم المحقق بإعداد إشعار بالتحقيق الخاص بالمكلف، ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا ويحتوي على جميع البيانات والتي من اهمها:

اسم وعنوان المكلف الخاضع للتحقيق، النشاط الممارس، الفترة المعينة بالتحقيق، الضرائب التي سوف تراقب²، والإشارة إلى إمكانية ان يستعين المكلف بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة كما يجب أن يرفق هذا الاشعار بالتحقيق بميثاق المكلفين¹.

¹عوادي مصطفى، المرجع السابق، ص 56-57.

² مغني ناصر، دراسة تقييمية للهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بومرداس، بومرداس، الجزائر، 2010، ص 118

13 المعايينة المادية للمؤسسة:

يمنح القانون للعون المحقق حق ممارسة التدخلات المفاجئة في المؤسسة من أجل ممارسة معاينة مادية قبل التحقيق المحاسبي² من أجل فحص الوثائق التقنية المتعلقة بنشاط المؤسسة كالمعاينة المادية لوسائل الإنتاج والمخزون، والوسائل البشرية، وكذا كشف اسعار البيع المطبقة من قبل المؤسسة، فضلا عن معاينة وجود الوثائق المحاسبية، وجرد قيم الصندوق.....إلخ.

14 استمارات التحقيق المتعلقة بالنشاط المهني:

بالرغم من دراسة المعلومات السابقة ضمن الملف الضريبي للمكلف إلا أنها تبقى غير كافية من أجل الوصول إلى الحكم على مصداقية محاسبة المكلف من عدمها، وعليه يجب على العون المحقق ان يفحص وبشكل مفصل الملف الضريبي وذلك بالاعتماد على إعداد كشوفات لمجموعة من الوثائق من أجل معرفة الشكل الخارجي للمحاسبة قبل استلامها، من حيث رأس مال المؤسسة و تطوراتها، وجميع الامكانيات التي تمتلكها المؤسسة والتي تتمثل في :

-إعداد كشف حالة المقارنة للميزانيات ؛

- إعداد كشف المحاسبة ؛

-كشف مفصل عن المصاريف العامة.

15 القيام بالبحوث الخارجية:

قصد الإلمام بكل الجوانب المحيطة بالوضعية الحقيقية للمكلف أو المؤسسة محل التحقيق، بهدف جمع اكبر عدد ممكن من المعلومات التي يمكن أن تسهل عملية التحقيق، يعتمد المحقق إلى إجراء بعض البحوث الخارجية فيما يتعلق ب: الممولين، الزبائن، البنوك، الادارات العمومية، وذلك باستغلال حق الاطلاع كما سبقنا و اشرنا إلى ذلك³.

¹ المادة 20-4، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 10

² نفس المرجع السابق، ص 10.

³ مغني ناصر، نفس المرجع السابق، ص 119.

المبحث الثالث: سيروية عملية التحقيق المحاسبي

بعد سحب المحققين لملفات المكلفين يقومون بدراستها قبل الشروع في عملية التحقيق، و يكون الهدف من هذه الدراسة البحث عن العناصر التي تساهم في تنفيذ التحقيق المحاسبي، و هو ما يمهد للدراسة الميدانية و معرفة النقاط التي يستوجب التركيز عليها، و دراسة الوثائق دراسة معمقة من حيث الشكل و المضمون، و منه إعطاء تقييم عام حول المحاسبة المسوكة.

من خلال هذا المبحث يمكن اختصار هذه الإجراءات في المطالب الموالية.

المطلب الأول: الشروع في التحقيق المحاسبي

بعد ما ينتهي العون المحقق من كل بحوثه التمهيديّة المتعلقة بمؤسسة المكلف بالضريبة، يشرع في عملية التحقيق المحاسبي حيث يقوم بإرسال إلى المكلف بالضريبة وثيقة التي تعد بداية التحقيق و هذه البداية تسمح للمحقق بمواصلة التحقيق و القيام بالإجراءات الجبائية و القانونية.

أولا- الإشعار بالتحقيق:

يقوم المحقق بإرسال إشعار بالتحقيق للمكلف لإعلامه بعملية خضوعه للتحقيق مع منحه مدة عشرة (10) ايام للتضير، و يجب أن يكن هذا الإشعار يحتوي بالتفصيل على عنوان و اسم المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، النشاط الذي يمارسه، الفترة المعنية بالتحقيق، الضرائب التي سيتم مراقبتها.¹

يجب كذلك أن يبين ألقاب و أسماء المحققين و رئيس فرقة التحقيق و رتبهم، كما يمكن أن تلغى هذه المدة في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي للمعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال، أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية و حالتها، يسلم هذا الإشعار بالتحقيق المحاسبي في بداية عمليات المراقبة²، تستخدم هذه المراقبة عند إثبات استعمال المكلف بالضريبة لطرق احتيالية و تدليسية إذ تسمح للمحقق التأكد من وجود مختلف الوثائق.

أما بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية فالأجل الأدنى المخول للمكلف لتسوية أموره و تهيئة نفسه خمسة عشر (15) يوم من ابتداء من تاريخ استلام الإشعار.³

¹ عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، طبعة جديدة و منقحة، دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2012، ص 99.

² قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره المادة 20 الفقرة 4 منه.

³ المرجع نفسه، المادة 21 الفقرة 3 منه.

ثانيا- الحق في الاستعانة بمستشار:

حسب المادة من قانون الإجراءات الجبائية أنه: " تحت طائلة بطلان الإجراء، إن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة."¹

و كذلك حسب ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة فإنه: " للمستشار ان يعين موكله و الإنابة عليه اثناء عملية التحقيق، و لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة، لمعاينة العناصر المادية التي تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها."²

المطلب الثاني: الفحص المحاسبي

يهدف الفحص المحاسبي إلى التأكد من أن النتائج المتوصل إليها من طرف المكلف بالضريبة تمت وفقا للقواعد المحاسبية و الجبائية سارية المفعول.

و يتم الفحص المحاسبي على مرحلتين هما:

أولا- دراسة المحاسبة من حيث الشكل:

يقوم المحقق بمراقبة الحالة العامة للمحاسبة و ذلك من خلال التأكد من الوجود الفعلي للوثائق المحاسبية و الإجبارية ووثائق الإثبات اللازمة و التأكد من صحة البيانات المسجلة فيها، حتى تكون المحاسبة صحيحة من الناحية الشكلية يجب ان تتوفر على الشروط التالية:

1-المحاسبة يجب ان تكون كاملة و منظمة:³

يجب أن تحتوي محاسبة المكلف على دفاتر محاسبية تشمل (دفتر اليومية، الدفتر الكبير و دفتر الجرد) المنصوص عليها في المواد من 09 إلى 12 من القانون التجاري الجزائري و قانون رقم 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي SCF و تلخص في

- الدفتر اليومي: و تسجل فيه حركات أصول و خصوم الأموال الخاصة و الأعباء ومنتجات المؤسسة؛

-الدفتر الكبير و يتضمن مجموعة حركات الحسابات خلال فترة معينة؛

¹المرجع نفسه، المادة 20.

² ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص 09.

³ تيكوت فاطمة و سماعيلي زهية، مرجع سبق ذكره، ص 48

- دفتر الجرد: الذي تنقل فيه الميزانية و حساب النتائج الخاصة بالمؤسسة:

بالإضافة إلى بعض الوثائق التبريرية لكل الوثائق و المستندات الأصلية التي تثبت القيام بالعمليات فعلا، و التأكد من أنها صحيحة و خالية من كل أشكال التزوير و تحفظ هذه الدفاتر و كذا الوثائق الثبوتية لمدة عشر (10) سنوات من تاريخ إقفال كل سنة مالية محاسبية.¹

2- المحاسبة يجب أن تكون دقيقة:

يجب على العون المحقق التحقق ما إذا كانت مجاميع الأرصدة متساوية في الدائن و المدين و صحيحة و مطابقة القيود في دفتر اليومية و الدفاتر الكبير، كما على المحقق التأكد من صحة الترحيلات و مقارنتها للوثائق التبريرية و الدفاتر المحاسبية و كذلك فحص حساب الصندوق مطلوب.²

3- المحاسبة يجب أن تكون مقنعة:

لا تكون المحاسبة مقنعة إلا إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات و الإثباتات، حيث يجب على المكلف أن يبرر الكتابات عن طريق تقديم وثائق اسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد و المنتجات المخزنة و هذا شرط لصحة المحاسبة، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من طرف المورد، وصولات الصندوق، وصولات الاستلام، سجل الأجور..... الخ، إن المحاسبة التي لا ترفق بالجرد لا يمكن أن تعتبر كاملة و مقنعة، و أيضا المبيعات يجب أن تفوتر و أي عيب في هذه الوثائق ينزع صفة الإقناع من المحاسبة و يمكن أن ترفض بسبب ذلك.³

ثانيا- دراسة المحاسبة من حيث المضمون:

بعد قيام المحقق بفحص محاسبة المكلف من حيث الشكل لمختلف الدفاتر و الوثائق المحاسبية، و الخروج برأي إيجابي حول هذا الفحص أنها مقبولا شكلا، يلجأ بعدها إلى فحص محاسبة المكلف من ناحية المضمون، حيث أن المحقق في إطار سعيه للتأكد من مدى جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين بالضريبة، يركز على المعلومات المحاسبية التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة

¹ بن صفي الدين أحلام، مرجع سبق ذكره، ص 35-36.

² سني عواطف و ساسي مايسة، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب و الرسوم، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، ص 31.

³ عواطف مصطفى و زين يونس، مرجع سبق ذكره، ص 55-56.

المضافة، وهي تتمثل في الغالب في المشتريات، المخزونات و الأشغال قيد التنفيذ و فيما تعرض بعض من العمليات التي يمكن أن تتضمن أخطاء و ثغرات متعلقة بالعناصر السابقة¹، و ما تحتويه بعض الكشوفات المالية:

- تسجيل مشتريات وهمية (وجود فاتورة او عدم وجود فاتورة)
- إخفاء جزء من المبيعات بعد تحديد فواتير البيع لبعض المبيعات؛
- الحركة التي تعرضت لها التثبيات من حيازة أو تنازل أو إعادة التقييم للتأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك؛
- الزبائن و الموردين (عدددهم، توزيعهم الجغرافي، طرق التسديد المتبعة معهم)؛
- الموظفين و العمال (عدددهم، رتبهم)؛
- فحص جميع التكاليف المحتسبة، و التأكد من موضعيتها بمقارنتها بالواقع؛
- فحص جميع الإيرادات و التأكد من أنها سجلت بالمبالغ الحقيقية، و البحث عن الإيرادات التي لم تسجل نسبيا أو عمدا؛

المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي وتنفيذه

بعد التحقيق الدقيق في المحاسبة يعمد المحقق إلى استخلاص النتائج المتحصل عليها من خلال معرفة مدى صحة أو خطأ التصريحات، قبول أو رفض المكلف و إجراء تقويم و تسوية ضريبية في حالة تسجيل التجاوزات

أولا- إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق الأولي والنهائي:

بعد الانتهاء من عمليات التحقيق المقررة يجب على الإدارة الجبائية تبليغ النتائج للمكلفين بالضريبة، و ذلك غفي حالة عدم إجراء إعادة التقويم و يتعين على الإدارة الرد على ملاحظات المكلف²، و تتم هذه المرحلة عن طريق:

1- التبليغ الأولي: يكون الإشعار بإعادة التقويم (الإشعار الأولي) كما يلي¹:

¹ بن معتوق خالد و ميلي محمد الأمين، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، ص 27.

² قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 42، ص 20.

- يجب أن يكون هذا الإشعار الأولي مفصل جيدا و مصاغ بأسلوب يسمح للمكلف من فهمه و تسجيل ملاحظاته؛

- يجب أن يرسل هذا الإشعار شخصا مع وصل الاستلام بذلك؛

- أن يحتوي على الطرق التي استعملت في التقويم و التي أدت إلى تعديل الأسس الضريبية، و قد حدد المشرع الجبائي مدة اربعين (40) يوم لتلقي رد المكلف على الإبلاغ الأولي؛
و الإدارة الجبائية ملزمة على الرد لتفسر و توضيح حسب طلب المكلف يكون الرد في شكل مراسلة مع مرافقتها بوثائق و بيانات عدم رضاه بإعادة التقويم و يدافع عن حقوقه إذا لاحظ خلل في تسوية وضعيته الجبائية.²

2- التبليغ النهائي:

في حالة قبول صريح تصبح قاعدة فرض الضريبة المحددة نهائية، و لا يمكن الاعتراض عليها من طرف الإدارة ما عدا حالات استعمال المكلف بالضريبة طرق تدليسية أو تقديم معلومات غير صحيحة أثناء، كما لا يمكن للمكلف بالضريبة ان يعترض عليها عن طريق الطعن.³

إن التبليغ النهائي يكون بعد انقضاء جميع الإجراءات بحيث يجب أن تكون التعديلات مبررة بشكل كافي و مع وجود الادلة، كما لا يوجد تاريخ معين للتبليغ النهائي لكن يوجد أجل معقول.

ثانيا - تحرير التقرير النهائي:

يعتبر الموقف النهائي (الأخير) للإدارة الجبائية تجاه التجاوزات التي أحصاها المحقق خلال عملية التحقيق المحاسبي، و الذي يجب أن يبين مجموعة من المعلومات و القيم التي تسمح بمعرفة مدى احترام المكلفين بالضريبة للإجراءات المنصوص عليها، و كذلك نتائج التحقيق كما يجب التركيز في التقرير على ما يلي:⁴

- الإشعار بالتحقيق المرسل عن طريق البريد أو سلم إلى المكلف مباشرة؛

¹ سيد أحمد مديوني، الإصلاح الجبائي في الجزائر و دور مصالح المراقبة في محاربة الغش و التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، تخصص نقود و بنوك مالية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2013، ص 125.

² قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 112، ص 37.

³ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 20-7، ص 11.

⁴ خديجة غضبان، التحقيق المحاسبي و دوره في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، شعبة محاسبة و ضرائب، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الوادي، الجزائر، 2015، ص 42.

- تحديد الفترة الإضافية بالنسبة لبداية التحقيق بعين المكان و كذلك الأسباب التي منعت الأعوان من مباشرة مهامهم في الوقت المناسب
- طبيعة المخالفات و التجاوزات المكتشفة و كذلك العقوبات المطبقة مع النصوص القانونية ، كما يجب و بصفة إلزامية أن يحتوي الملف الموجه إلى المديرية الجهوية للضرائب و مركز الضرائب على:¹
 - نسخة أو صورة عن الإشعار بالتحقيق؛
 - حالة مقارنات الميزانيات و كشف المحاسبة؛
 - نسخة من التبليغ بالتقويم؛
 - نسخة من إجابة المكلف بالضريبة؛
 - توضيحات حول طبيعة الضرائب و العقوبات المطبقة؛
 - نسخة من الجداول و الوارد النهائي؛

¹ . بوجلولي نزيهة و بودحماني حياة، التحقيق المحاسبي و دوره الرقابي في مصلحة الضرائب، مذكرة لنيل شهادة الماستر، شعبة العلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2020، ص 43.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تم تقديمه من معلومات حول الإطار القانوني للتحقيق المحاسبي وما يشملته من أساسيات وأعمال تمهيدية وسيرورة عملية التحقيق، تعتبر فعالية التحقيق المحاسبي إحدى المحددات الأساسية لمعرفة مدى قدرتها على تحقيق الأهداف المرجوة للرقابة الجبائية، والتي محورها الأساسي يكمن في محاربة التهرب الضريبي واسترداد الأموال المهربة لصالح الخزينة.

كما تكمن صعوبة التحقيق المحاسبي في كثرة المعلومات التي تحتويها المحاسبة وكذا تعدد جوانبها و العناصر المكونة لها، هذا يتطلب من المحقق المحاسبي دراسة دقيقة معمقة لمحاسبة المكلف بالضريبة من حيث الشكل والمضمون، وهنا تظهر أهمية الخبرة والكفاءة المهنية والحنكة الواجب توفرها في المحققين من أجل حسن سير هذه العملية وتحقيق النتائج المرجوة منها.

ومهما كان فإن اكتشاف المخالفات غاية صعبة المنال، إلا أن على المحقق أن يكتفي بالبحث عن المخالفات التي لها تأثير كبير على نتيجة النشاط، من خلال التركيز على جوانب المحددة في المحاسبة واكتشاف التهربات الضريبية وتحصيلها عن طريق الإبلاغ بنتائج التحقيق للمكلف وتحصيلها.

الفصل الثالث:

دراسة حالة عن التحقيق

المحاسبي

بمركز الضرائب لولاية

عين تموشنت

تمهيد:

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الممنوحة للإدارة الجبائية من أجل مراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة، ومن أهم الطرق التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في الجزائر طريقتي التحقيق المحاسبي المتعلق بالأشخاص المعنويين و التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة المتعلقة بدخول الأشخاص الطبيعيين، باعتبارهما أكثر و تطبيقا من طرف مراقبي الإدارة الضريبية، و على العون المدقق القيام بإجراء عملية التحقيق والتمكن من معرفة مدى صحة تلك التصريحات بهدف الحد أو على الأقل التخفيف من التهرب الضريبي من جهة و فرض العدالة الضريبية من جهة أخرى.

وعليه قمنا بتخصيص هذا الفصل بدراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية عين تموشنت، وبالتحديد مكتب المراجعة الجبائية لتسليط الضوء على كل متطلبات البحث في المجال التطبيقي، الذي سنكشف من خلاله مدى مساهمة الرقابة الجبائية في الكشف عن التهرب الضريبي و بالتحديد دور التحقيق المحاسبي في ذلك، مع إمكانية الإجابة على إشكالية البحث و اختبار الفرضيات الموضوعية.

كما تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة (03) مباحث نستعملها بتقديم مركز الضرائب لولاية عين تموشنت ومختلف نشاطاتها، أما المبحث الموالي يتم التطرق إلى الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب مع التركيز على مصلحة المراجعات الجبائية لكونه حقل البحث في الدراسة الميدانية، في حين المبحث الأخير فخصص لدراسة مراحل عملية التحقيق المحاسبي من بدايتها إلى نهايتها و هذا للمكلفين المختارين حسب معايير معينة و الخاضعين للرقابة الجبائية.

المبحث الأول: نظرة عامة عن مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

تشكل إدارة الضرائب الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي و تعمل بكل حرص في التحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الدولة من جهة، و حقوق المكلفين بالضريبة من جهة أخرى. كما تساهم في تعديلات و التشريعات الضريبية من خلال الاقتراحات التي تقدمها بحكم كونها ذات دراية شاملة للنظام الجبائي و كذلك لأنها المسؤول الأول و المعني بتلك التشريعات الجبائية.

المطلب الأول: تعريف بإدارة الضرائب

كانت مصلحة الضرائب بعين تموشنت في سنة 1984 تسمى مفتشية للمصالح الخارجية لوزارة الاقتصاد، و كانت تابعة لمديرية الضرائب لولاية سيدي بلعباس، وواصلت مهامها في نفس الهيكل السابق إلى غاية صدور المرسوم التنفيذي رقم 91/60 المؤرخ في 23 فيفري 1991 المتعلق بإنشاء مديريات ولائية للضرائب في ولايات الوطن المتبقية، و بذلك أصبحت لولاية عين تموشنت مديرية خاصة بها و هي إحدى أدوات السلطة التنفيذية التي يقع على عاتقها تطبيق القوانين الضريبية و الاطلاع العلمي باقتراح مشاريع القوانين الضريبية، بحكم تعاملها و معرفتها المباشرة لأفراد المجتمع الضريبي، و من مهامها الأساسية تحصيل أكبر جباية ممكنة لتمويل الخزينة العمومية و التقليل من حالات التهرب الضريبي.

كما أن مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت هي واحدة من واحد و خمسين (51) مديرية ولائية على مستوى الوطن (توجد في ولاية وهران مديرتين للضرائب و الجزائر العاصمة يوجد بها ثلاثة (03) مديريات للضرائب)، و التي باشرت نشاطها بداية من تاريخ 1992/01/02 حيث كانت مفتشية تابعة لمديرية الضرائب بسيدي بلعباس كما ذكرنا سابقا.

كما تخضع إدارة الضرائب إلى قانون الوظيف العمومي المتمثل في الأمر رقم 03-06 تاريخ 15 جويلية 2006 الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية /العدد 46.

المطلب الثاني: التعريف بمركز الضرائب

يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية تابعة للمديرية العامة للضرائب، تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية و تحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم، غذ هو مركز تسيير موحد يعمل تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير و التحصيل و المراقبة و المنازعات التي

تتكفل بها حاليا مراكز الضرائب و المراكز الجوية، بهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم:
-المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي.

-المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.
تشمل ولاية عين تموشنت على مركز واحد و أربعة مراكز جواريه للضرائب تم انجازها و قد تم افتتاح مركز الضرائب بتاريخ 2 ماي 2013، أما بخصوص المراكز جواريه للضرائب فهي متواجدة في الدوائر التالية: عين تموشنت، بني صاف، العامرية، حمام بوحجر و الذي تم افتتاحهم و مزاوله العمل و التسيير فمهم منذ تاريخ 28 نوفمبر 2018، هذا حسب القرار المؤرخ في 21 فيفري 2009 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها، و على أساسه تم استحداث هياكل جديدة للضرائب.

المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب

يتولى مركز الضرائب لولاية عين تموشنت عدة مهام تكون ضمن اختصاصه، التي تسهر على تأديتها بشكل فعال و تتمثل فيما يلي:

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة، و تسيير غيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخيل الخاضعة للضريبة.

- مسك الملف الجبائي للشركات على أرباح الشركات.

-مسك ملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم تسيير عائدات الأرباح الصناعية و التجارية .

-اصدار الجداول و قوائم التحصيلات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و معاينتها و المصادقة عليها.

-الجداول و المستندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم و الأتاوى.

-تنفيذ العمليات المادية للدفع و القبض و استخراج النقود.

-ضبط الكتابات و مركز تسليم القيم.

-البحث عن المعلومات الجبائية و جمعها و استغلالها و مراقبة التصريحات.

-اعداد و انجاز برامج التدخلات و مراقبة لدى الخاضعين للضريبة و تقييم نتائجها.

-دراسة شكاوي و معالجتها.

- متابعة المنازعات الإدارية و القضائية.
- تعويض قروض الرسوم.
- تضمن مهمة استقبال و إعلام المكلفين بالضريبة.
- تتكفل بالإجراءات الإدارية و الجبائية المرتبطة لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات و تعديل نظامها الأساسي.
- تنظم المواعيد و تسييرها.
- تنشر المعلومات و الآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

المبحث الثاني: الإطار الهيكلي لمركز الضرائب

هذا النوع من الرقابة الجبائية يتم على مستوى مصلحة الرقابة التابعة لمركز الضرائب حيث تضم هذه المصلحة خمسة (05) عون من مفتش رئيسي (Inspecteur principal) إلى مفتش رئيسي (Inspecteur en chef) موزعين على ثلاث (03) فرق و كل فرقة مسؤول، تعمل هذا المصلحة على محاربة الغش و التهرب الضريبي، و تكلف لاسيما بإعداد برامج البحث و مراجعة و مراقبة التقييمات و إنجازها.

المطلب الأول: التعريف الهيكلي التنظيمي لمركز الضرائب

سنتطرق في هذا المطلب أولاً إلى تنظيم مصالح مركز الضرائب و ثانياً إلى الهيكل التنظيمي له

أولاً- تنظيم مركز الضرائب:

ينظم مركز الضرائب "لولاية عين تموشنت" في ثلاث (03) مصالح رئيسية و قباضة و مصلحتين للتسيير، حيث من بين هذه المصالح الرئيسية نجد المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث و تكلف بانجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية و معالجتها و تخزينها و توزيعها من أجل استغلالها، و اقتراح عمليات المراقبة و إنجازها بعنوان المراجعات في عين المكان، و المراقبة على أساس المستندات المصرحة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية و حوصلة تقييمية دورية.

-مصالح مركز الضرائب: يتكون مركز لضرائب من ثلاث (03) مصالح رئيسية و قباضة و مصلحتين، كما سبق ذكره.

1-المصلحة الرئيسية للتسيير، و تكلف ب:

-التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، و المراقبة الجبائية و متابعة الامتيازات و الدراسة الأولية للاحتياجات.

-المصادقة على الجداول و سندات الإيرادات و تقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.

- اقترح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو للمراجعة المحاسبية.

-إعداد تقارير دورية و تجميع الإحصائيات و إعداد مخططات العمل و تنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.

تعمل على تسيير:

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.

-المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء و الأشغال العمومية.

-المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.

-المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.

-المصلحة المكلفة بجباية قطاع المهن الحرة.

2- المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث، و تكلف ب:

- إنجاز إجراءات لبحث عن المعلومة الجبائية و معالجتها و تخزينها و توزيعها من أجل استغلالها.

-اقتراح عمليات المراقبة و إنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان و المراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة.

تعمل على تسيير:

- مصلحة البطاقات، و تكلف ب:

-تشكيل و تسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام و الاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة و كذا مراقبتها و تحصيلها.

-مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، و تخزينها و استردادها من أجل استغلالها.

- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

ب - مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق، و تكلف ب:

-إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع.

- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و في عين المكان انطلاقا من المعلومات و الاستعلامات المجمعة.

-مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق، و تكلف ب:

-برمجة و إنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق و حق الزيارة و المراقبة عند المرور و كذا إنجاز في عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة و مراقبتها و تحصيلها.

- اقتراح المكلفين بالضريبة لمراجعة حساباتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات و الاستعلامات المجمعة.

د - مصلحة المراقبة، التي تعمل في شكل فرق و تكلف ب:

- إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات و في عين المكان.

- إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

3- المصلحة الرئيسية للمنازعات، و تكلف ب:

-دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمرز الضرائب و ناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، و كذا طلبت استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

-متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير:

أ- مصلحة الاحتجاجات و تكلف ب:

-دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو الزيادات و العقوبات المحتج عليها و استرجاع الضرائب و الرسوم و الحقوق المدفوعة اثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر

- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة

- معالجة منازعات التحصيل.

ب- مصلحة لجان الطعن و المنازعات القضائية و تكلف ب:

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب و الرسم على القيمة المضافة و لاختصاص لجان الطعن الإعفائي.

- المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون و الشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

ج - مصلحة التبليغ و الامر بالدفع و تكلف:

- تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة و إلى المصالح المعنية.

- الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.

- إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات و تبليغها للمصالح المعنية.

4- القباضة: و تكلف ب:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول

العامة او الفردية التي تصدر في حقهم و كذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الساريين المفعول و المتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.

- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة و تقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

تعمل على تسيير:

- مصلحة الصندوق.

- مصلحة المحاسبة.

- مصلحة المتابعات.

تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

5- مصلحة الاستقبال و الإعلام تعمل تحت سلطة رئيس المركز و تكلف ب:

-تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة و إعلامهم.

-نشر المعلومات حول حقوقهم و واجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

6- مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل و تكلف ب:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها و كذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها

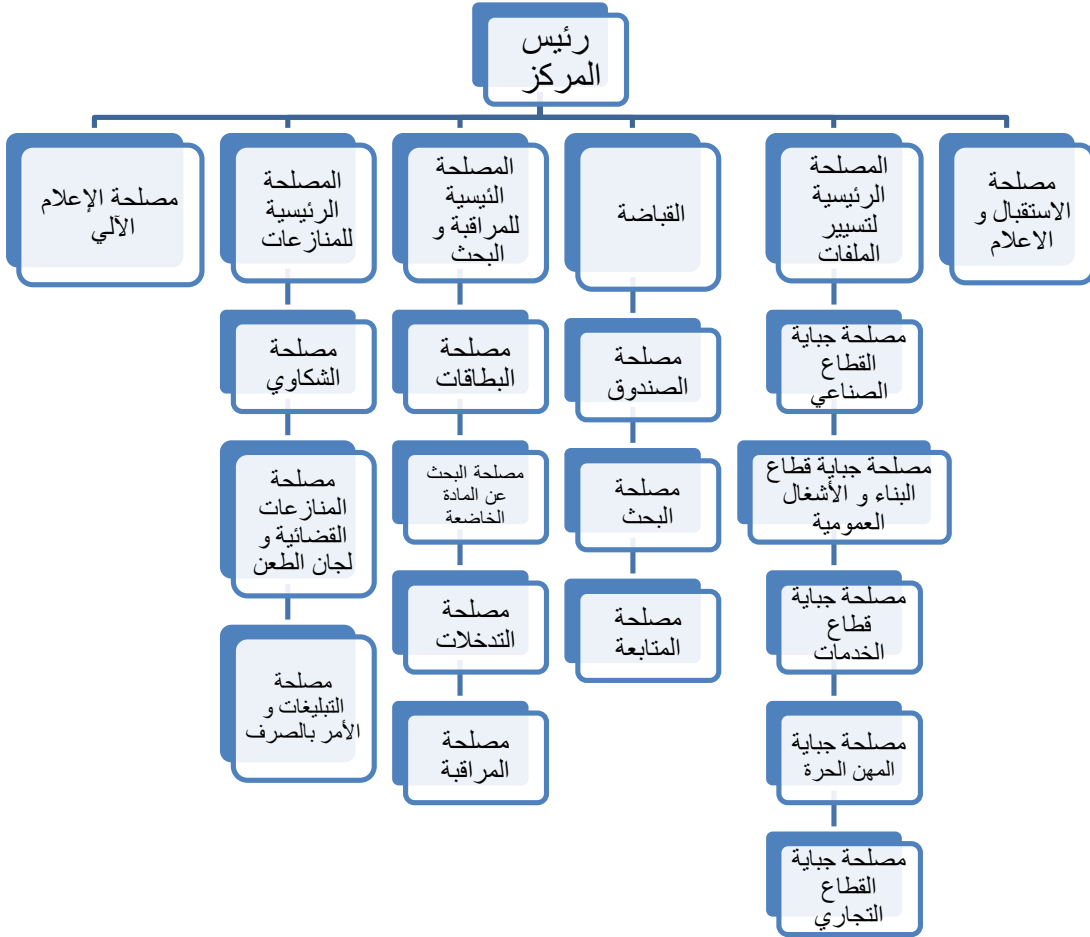
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد و لوازم أخرى و كذا التكفل بصيانة التجهيزات.

- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة و أمن المقرات.

ثانيا: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

يتمثل الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب في الشكل التالي:

الشكل رقم 1/3: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب عين تموشنت



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

المطلب الثاني: تعريف مصلحة المراجعات الجبائية

ان المهمة التي تؤديها مصلحة المراجعات الجبائية ليست بالسهلة و هذا راجع إلى طبيعة و تعقد هذه المهمة، لذلك تعتبر هذه المصلحة من أهم مصالح مركز الضرائب على مستوى الولاية حيث تسهر على ضمان توحيد و تنفيذ إجراءات الرقابة الجبائية.

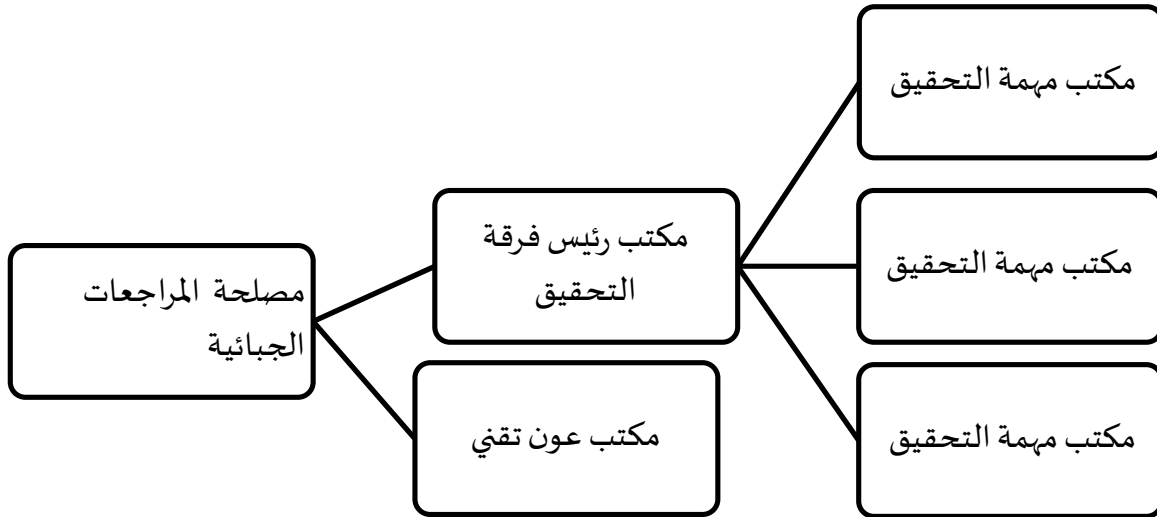
أولاً - تعريف مصلحة المراجعات الجبائية

هي إحدى مصالح المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية و تم استحداثها بموجب المادة 77 فقرة 1 من المرسوم التنفيذي رقم 06-237 المؤرخ في 12/09/2006 الجريدة الرسمية العدد 20 سنة 2009، و يشرف على هذا المكتب رئيس المكتب و يليه رئيس فرقة التحقيق، و هذا الأخير يشرف على مهام ثلاث فرق للتحقيق.

ثانيا- الهيكل التنظيمي لمصلحة المراجعات الجبائية

يتمثل الهيكل التنظيمي لمصلحة المراجعات الجبائية في الشكل التالي:

الشكل رقم 2/3: الهيكل التنظيمي لمصلحة المراجعات الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا بوثائق من مركز الضرائب

المطلب الثالث: مهام مصلحة المراجعة الجبائية

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى مهام مصلحة المراجعات الجبائية في الفرع الأول و إلى مهام رئيس فرقة التحقيق في الفرع الثاني و ذلك كما يلي:

أولاً- مهام مصلحة المراجعات الجبائية

يشرف على المراجعات الجبائية رئيس مكتب بحيث يتولى المهام التالية:

-متابعة تنفيذ برامج التحقيق؛

- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛
- إعداد الوضعيات الإحصائية في التقارير الدورية التقييمية؛
- ثانيا- مهام رئيس فرقة التحقيق
- إن أهم ما يقوم به رئيس فرقة التحقيق نوجزه في النقاط التالية:
- وضع خطة عمل للبرنامج السنوي المسطر؛
- حضور أول مداخلة في عين المكان بين المكلف بالضريبة المعني بعملية التحقيق لأجل إمضاء محضر المعاينة؛
- متابعة و مراقبة سير العمل؛
- توجيه و تصحيح الأعمال المنجزة؛
- تنظيم كل التدخلات الميدانية المتعلقة بمهام التحقيق؛
- العمل على احترام المدة القانونية الخاصة بالتحقيق في عين المكان؛
- المشاركة في اتخاذ القرار النهائي و المتعلق بنتيجة التحقيق؛
- استقبال المكلفين بالضريبة و الأخذ بعين الاعتبار كل ملاحظاتهم و الاهتمام بها؛
- إعداد إشعار بالتقويم الأولي والنهائي؛
- إعداد تقارير التحقيق من طرف أعوان التحقيق؛
- _ التأكد من صحة إعداد الوارد (Rôle individuel) ؛

المبحث الثالث: إجراءات سير التحقيق المحاسبي

لقد تم التطرق في الفصل الثاني إلى المراحل التي تمر بها عملية التحقيق المحاسبي و المتمثلة في الإجراءات الأولية التي تسبق عملية التحقيق المحاسبي و يليها التحقيق المحاسبي، و في النهاية أعمال نهاية التحقيق و الإجراءات الختامية، حيث نتطرق في هذا المبحث بالتفصيل إلى هذه المراحل من خلال الدراسة التي قمنا بها لإحدى المؤسسات التي خضعت لعملية التحقيق المحاسبي.

المطلب الأول: الدراسة الأولية لوضعية المؤسسة قيد التحقيق

يتم التطرق من خلال هذا المطلب إلى دراسة حالة خاصة للرقابة الجبائية و المتمثلة في التحقيق المحاسبي، حيث قام المحقق بدرجة مفتش رئيسي بشرح وافي بالنسبة لملف المكلف بالضريبة الذي تم

برمجته في التحقيق المحاسبي لبرنامج الرقابة لسنة 2021، حيث حدد لنا طبيعة نشاط المؤسسة قيد التحقيق.

أولاً – التعرف على الهوية الجبائية للمكلف:

المكلف (x) المعني بالتحقيق يمثل مؤسسة ذات مسؤولية محدودة الكائن مقرها بعين تموشنت و نشاطها الرئيسي إنتاج حليب البقرة، حليب الأكياس و توزيعه. انطلقت عملية الإنتاج بالملبنة سنة 2006 بطاقة إنتاجية 45 ألف لتر يوميا لتصبح حاليا 75 ألف لتر يوميا، أما عدد عمالها يتراوح ما بين عشرين (20) و ثلاثين (30) عامل، و هي تابعة للنظام الحقيقي.

و يخضع هذا النوع من النشاط إلى كل من الرسم على النشاط المهني (TAP) والضريبة على أرباح الشركات (IBS) والرسم على القيمة المضافة (TVA) والضريبة على الدخل الإجمالي الخاص بالأرباح الموزعة، أما السنوات المعنية بعملية التحقيق المحاسبي والتي لم يمسهما التقادم هي: 2017-2018-2019-2020.

ثانيا الإجراءات التمهيدية:

بعد الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف بالضريبة يبدأ العون المحقق في الإجراءات التمهيدية اللازمة و التي هي كالآتي:

-يقوم المحقق بملاً وثيقة بداية أعمال التحقيق (Fiche de début de travaux de vérification) أنظر الملحق رقم(01) يصادق و يرسلها إلى مسؤول المصلحة بمركز الضرائب.

-إرسال إشعار بالتحقيق في المحاسبة (Avis de vérification de comptabilité) أنظر الملحق رقم (02) الصادرة بتاريخ 2021/05/31 إلى المكلف المعني مقابل وصل التسليم المرفق بميثاق حقوق و واجبات المكلف الخاضع للرقابة الجبائية، و قد تم تسليمه إلى المسير شخصيا مع إشعار بالتسليم.

-كما قام المحقق بإعلام المكلف بالمدّة القانونية و هي عشرة(10) أيام لتحضير الدفاتر و الوثائق المحاسبية، كما أشعره بإمكانية الاستعانة بوكيل مستشار من اختياره و تحديد تاريخ و ساعة المعاينة المادية للمؤسسة.

قبل انقضاء مدة العشرة(10) ايام المحددة في الإشعار يقوم المحقق ب :

-سحب الملف الجبائي من مصلحة التسيير التابع لمركز الضرائب بعد تحرير طلب السحب قصد الاطلاع و استغلال المعلومات المصرح بها في الملف.

- عند انقضاء المدة توجه المحقق و رئيس فرقة التحقيق إلى مقر المؤسسة بتاريخ 2021/06/10 كما هو محدد في الإشعار للقاء المكلف و كتابة محضر معاينة (Rrocés verbal de constat) قام المكلف بإمضاء المحضر .

- لاحظ المحقق أن الدفاتر المحاسبية مقدمة حسب المواد 11-10-09 من القانون التجاري الجزائري (دفتر اليومية، دفتر الجرد، دفتر الأجور) و قد تمت المصادقة عليهم من طرف المحكمة الولائية لعين تموشنت.

- قام المكلف بتقديم طلب خطي بإجراء التحقيق في مركز الضرائب نظرا لعدم توفره على المكان المناسب للقيام بإجراءات التحقيق بعين المكان

- قدم المكلف المحاسبة و الفواتير و الوثائق المتضمنة في سنوات التحقيق عن طريق الإعلام الآلي حسب المادة 20-3 من قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الثاني: مراحل سير التحقيق

بعد مرور خمسة (05) أشهر من الفحص و التدقيق في الملف الجبائي و التصريحات المقدمة من طرف المكلف مع الدفاتر و الوثائق المحاسبية و المعاينة الميدانية أفرز هذا العمل النتائج التالية:

أولا – التقييم الأولي لعملية التحقيق المحاسبي:

قام المحقق بتسليم التبليغ الأولي ب 2021/11/11 أنظر الملحق رقم (03) و المتضمن أهم الملاحظات بالنظر في المحاسبة شكلا و مضمونا و خلص إلى النتائج التالية:

أ- المحاسبة من ناحية الشكل:

من الناحية الشكلية المحاسبة مقبولة على العموم تبعا لوجود الوثائق المحاسبية طبقا للمواد من 09 إلى 11 من القانون التجاري ممسوكين وفق المبادئ المحاسبية المعمول بها، كذلك الدفاتر الثانوية (دفتر المبيعات – دفتر المشتريات- العمليات البنكية و العمليات المختلفة) بالإضافة إلى وجود كل البيانات الخاصة بالعمليات المحاسبية، للعلم هذا الإشعار يخص السنوات التالية: 2017-2018-2019 و 2020.

ب- المحاسبة من ناحية المضمون:

بعد إجراء التحقيق المحاسبي و تحليل المحاسبة بالسنوات الأربعة (04) لاحظ المحقق النواقص التالية:

-حسابات الضرائب المؤجلة -أصول و الضرائب المؤجلة- خصوم لم تكن مبرر من طرف المكلف

-لاحظ أنه يوجد مبالغ التدعيم من طرف الدولة غير مسجلة في سنة 2017

-هناك نقص بمبالغ التدعيم للسنوات 2018، 2019، 2020.

- الملبنة تقوم بإنتاج الحليب و توزيعه، و لم تسدد حق الطابع للسنوات الاربعة (04) و هذا مدون في فواتير البيع.

- و لوحظ أن المكلف لم يسدد الرسم على القيمة المضافة (TVA) على مشتقات الحليب لسنة 2018

- و قام هذا الأخير بتوزيع أرباحه لسنة 2018 و لم يتم بتسديد و تصريح IRG الاقطاع من المصدر (15%)

و حدد رقم أعماله المصرح في الجدول التالي:

الجدول رقم 1/3: رقم الأعمال الخاص بالمكلف

| 2020 | 2019 | 2018 | 2017 | |
|-----------|-----------|-----------|-----------|--------------------|
| 499526120 | 392126130 | 240320975 | 223850000 | رقم الأعمال المصرح |
| 3260000 | 13740000 | 4230000 | 5950627 | النتيجة المحاسبية |

المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا بوثائق من مركز الضرائب

قدر مبلغ التدعيم ب 895400 للفصل الرابع (أكتوبر، نوفمبر، ديسمبر) تقييد محاسبيا و جبائيا حسب المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

ملاحظة:مبالغ تدعيم الاستغلال هي جزء من النتيجة يوم التحصيل جبائيا.

-لدينا نتيجة المحاسبية لدورة 2017:

-النتيجة المحاسبية: 5950627 دج

-مبلغ التدعيم: 8954000 دج

- الفرق: 3003373 دج

- إذا لم تكن مقيدة في الضريبة المؤجلة - خصوم تدمج في النتيجة الجبائية كإيراد غير مبرر.

- إذا كان تحقق الشرط في الضريبة المؤجلة حسب المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

- الضريبة على أرباح الشركات (IBS): 19 % من مبلغ التدعيم

$$8954000 \times 19\% = 1701260$$

في حالة لم يطبق الضريبة المؤجلة- خصوم تدمج في النتيجة الجبائية.

- لاحظ المحقق أن شرط الضريبة المؤجلة لم يتحقق فقرر الدمج في النتيجة من أجل الحصول على نتيجة جبائية لسنة 2017

- لاحظ أيضا تخفيض في مبالغ التدعيم لسنوات (2018-2019-2020)

دورة 2018:

مجموع التدعيم: 24032097 دج

التدعيم المصرح به: 23000000 دج

التدعيم الغير مصرح (الفرق): 1032097 دج

دورة 2019:

مجموع التدعيم: 39012663 دج

التدعيم المصرح به: 38900000 دج

التدعيم الغير مصرح (الفرق): 112366 دج

دورة 2020:

مجموع التدعيم: 49952612 دج

التدعيم المصرح به : 49000000 دج

التدعيم الغير مصرح به (الفرق): 952612 دج

-الجدول التالي يبين الوضعية الجبائية لمبالغ التدعيم

الجدول رقم 2/3: الوضعية الجبائية لمبالغ التدعيم

| 2020 | 2019 | 2018 | 2017 | |
|----------|----------|----------|------------|--------------------|
| 49952612 | 39012663 | 24032097 | 8954000 | مج التدعيم |
| 49000000 | 3890000 | 23000000 | لم يصرح به | التدعيم المصرح |
| 952612 | 112366 | 1032097 | | التدعيم الغير مصرح |

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من المحقق

ملاحظة: هذه الفروقات تدمج في النتيجة المحاسبية

- لم يسدد حق الطابع حسب فواتير البيع

- حق الطابع 1% من مبلغ الفاتورة، و كان مجموعها يساوي 499260 دج هذا لم يتم بتسديده في وثيقة

G50

الجدول رقم 3/3: الوضعية الجبائية لحق الطابع

| المبلغ | |
|----------|---------------------|
| 499260 | حق الطابع |
| 12989.6 | الغرامة المالية 25% |
| 512249.6 | المجموع |

المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا بوثائق من مركز الضرائب

- و في فواتير البيع لاحظ المحقق بعض الفواتير الخاصة ب مشتقات الحليب (لبن) مدونة في الفاتورة

بنسبة 9 % TVA= لم يصرح المكلف بمبلغ الرسم على القيمة المضافة.

مبلغ فواتير المشتقات خارج الرسم (HT)= 99905224 دج

رسم القيمة المضافة المستحق الدفع (TVA)

$$8991470 = 9\% \times 99905224$$

الجدول 4/3 : الوضعية الجبائية ل TVA

| | |
|----------|------------------|
| 2018 | |
| 99905224 | مبلغ الفواتير HT |
| 8991470 | 9%TVA |
| 2247847 | غرامة مالية 25% |
| 11239337 | المجموع |

المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا بوثائق من مركز الضرائب

تطبيق الغرامة المالية حسب المادة 116-01 من قانون الرسم على القيمة المضافة

توزيع الأرباح لدورة 2018:

نتيجة 2018: 4230000 دج

الضريبة على أرباح الشركات:

$4230000 \times 19\% = 803700$

النتيجة الصافية قبل الاقتطاع:

$4230000 - 803700 = 3426300$

50% = 1713150 دج تمثل نسبة رأس المال

50% = 1713150 دج تمثل حصص المساهمين

وهذا حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة " الاقتطاع من المصدر 15% "

$256972.5 = 15\% \times 1713150$

هذا المبلغ لم يصح في G50 و لم يسدد

الجدول رقم 5/3: الوضعية الجبائية للاقتطاع من المصدر

| | |
|--------|----------------------------------|
| 2018 | |
| 256972 | حق الاقتطاع من المصدر (غير مصرح) |
| 64243 | غرامة مالية 25% |
| 321215 | المجموع |

المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا بوثائق من مركز الضرائب

ملاحظة: تطبق الغرامة المالية حسب المادة 193-01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

-إعادة تأسيس النتيجة الجبائية:

الجدول التالي يمثل النتيجة الجبائية المؤسسة من طرف المحقق:

الجدول رقم 6/3: النتيجة الجبائية المؤسسة

| 2020 | 2019 | 2018 | 2017 | |
|---------|---------|-----------|----------|--------------------------|
| 3260000 | 1374000 | 42300000 | 5958627 | النتيجة المصرحة |
| 952612 | 112366 | 1032097 | 8954000 | مبلغ التدعيم الغير مصرح |
| 4212612 | 1486366 | 5262097 | 14912627 | النتيجة الجبائية المؤسسة |
| 800396 | 282409 | 9997894 | 2833329 | ض.أ.ش المؤسسة |
| 619400 | 161060 | 203700 | 1132139 | ض.أ.ش المصرح به |
| 180996 | 21349 | 196098.43 | 1701190 | الفرق |
| 27149 | 2135 | 29414 | 425297 | الغرامة المالية |
| 208145 | 23484 | 225512 | 2126487 | المجموع |

المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا بوثائق من مركز الضرائب

ثانيا- رد المكلف بالضريبة عن التقييم الأولي:

بعد استلام التبليغ الأولي من طرف العون المحقق، قام المكلف بإرسال جوابه يوم 2021/11/23 عن هذا التقييم الأولي مرفقة ببعض الوثائق التبريرية و التي فيها عن عدم رضاه بالتسوية الجبائية مدعما احتجاجه على بعض النقاط .

قامت مصلحة الضرائب بدراسة معمقة و دقيقة للتبريرات و قد تم كذلك تحديد جلسة عمل يوم 2021/11/27 بحضور المكلف و مستشار المؤسسة و قد حرر محضر يلخص ما جاء في الجلسة كما تم الإبقاء على نفس الأسس التي وردت في التبليغ الأولي.

ثالثا - التقييم النهائي لعملية التحقيق المحاسبي:

قام العون بتسليم التبليغ النهائي الصادر ب2021/11/28 و المتضمن النتائج المتوصل إليها سابقا إلى المكلف بالضريبة.

و بذلك تم إصدار الجداول الأخرى و ابلاغ المكلف بها ثم إرسالها إلى قبضة الضرائب للتحصيل.

المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي

بعد تسليم التبليغ النهائي قم المحقق بإعداد التقرير بعملية التحقيق (أنظر الملحق رقم 04) رقم 52-

2021 و المتضمن كل التفاصيل و الأحداث الميدانية من إرسال إشعار بالتحقيق في المحاسبة إلى غاية

إصدار جداول الضرائب و إعادة فرض الضريبة من جديد، أما التقرير يحتوي على التفاصيل التالية:

- تقرير التحقيق المحاسبي الذي اصدره المحقق مع الطرق إلى الهوية الجبائية بالمكلف الخاضع للرقابة.

-إذا كان تقرير الإشعار مرسلا عن طريق البريد أو قد سلمه للمكلف مباشرة.

- تحديد المادة القانونية لعملية التحقيق المحاسبي.

- تحديد الأخطاء و التجاوزات، و كذلك العقوبات مع توضيح النصوص القانونية المقررة لذلك.

من جهة أخرى الوثائق التالية يجب أن تكون ملحقة بنسخ لتقرير التحقيق و إرسالها إلى المديرية الجهوية

للضرائب و كذلك مكتب المراجعات الجبائية.

--كشف المحاسبة.

-نسخة من الإشعار الأولي.

-نسخة من رد المكلف.

- الحالة التي تعكس طبيعة الضرائب المؤسسة، الحقوق و العقوبات.

و في الأخير يقوم المحقق بملأ وثيقة نهاية عملية التحقيق و يمضي عليها و يسلمها لمسؤول المصلحة.(أنظر

الملحق رقم 05)

المطلب الرابع: أثر التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي

يتم دراسة أثر التحقيق المحاسبي من خلال تحليل و تقييم الجداول و الأشكال المختلفة للرقابة الجبائية

المستعملة في الجزائر و تحديدا في ولاية عين تموشنت، حيث يتم التطرق إلى التحقيق المحاسبي، في هذا

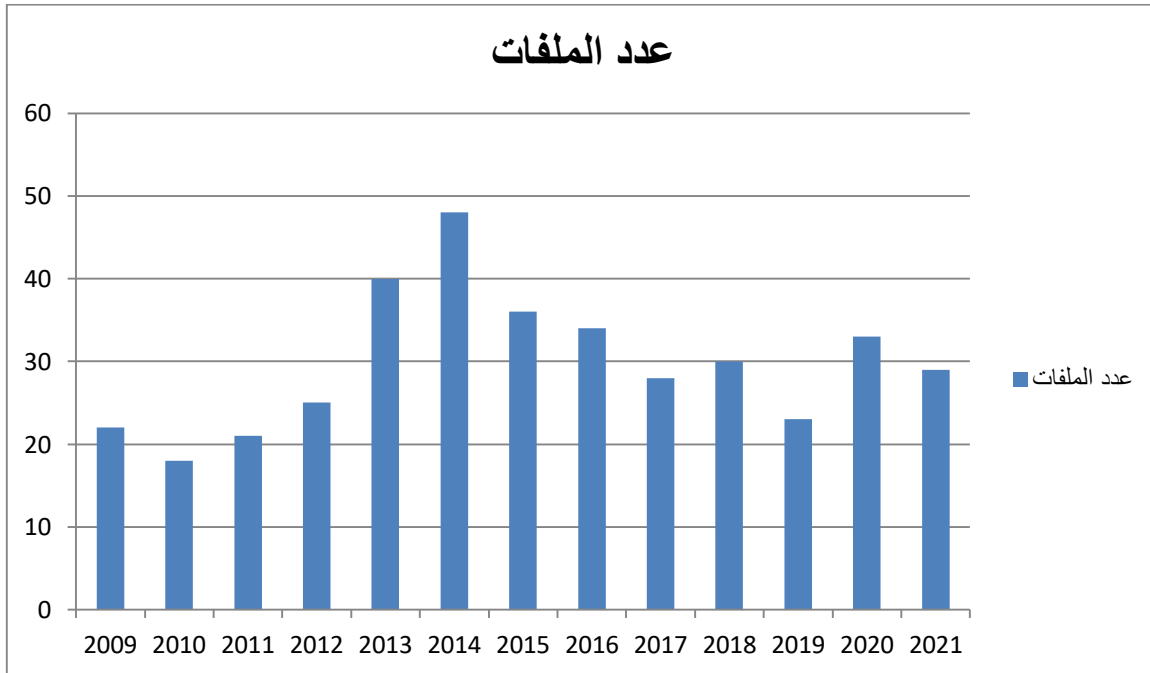
المطلب استندنا إلى بعض الإحصائيات التي تم عرضها في الجداول التالية:

الجدول رقم 3/7: عدد ملفات المراقبة والمبالغ المسترجعة المتعلقة بالتحقيق المحاسبي

| السنوات | عدد الملفات التي خضعت للتقويم | المبالغ المسترجعة | نسبة التغيير (الأساس 2009) |
|---------|-------------------------------|-------------------|----------------------------|
| 2009 | 22 | 38625240 | |
| 2010 | 18 | 45230620 | + 0.17 % |
| 2011 | 21 | 84025300 | + 1.17 % |
| 2012 | 25 | 95236500 | + 0.46 % |
| 2013 | 40 | 220362201 | + 5.70 % |
| 2014 | 48 | 362201000 | + 8.37 % |
| 2015 | 36 | 254250360 | + 5.58% |
| 2016 | 34 | 32564800 | - 0.15 % |
| 2017 | 28 | 195245780 | + 4.05 % |
| 2018 | 30 | 215362200 | + 4.57 % |
| 2019 | 23 | 175026900 | +3.53% |
| 2020 | 33 | 243541200 | + 5.30% |
| 2021 | 29 | 197217600 | + 4.10 % |

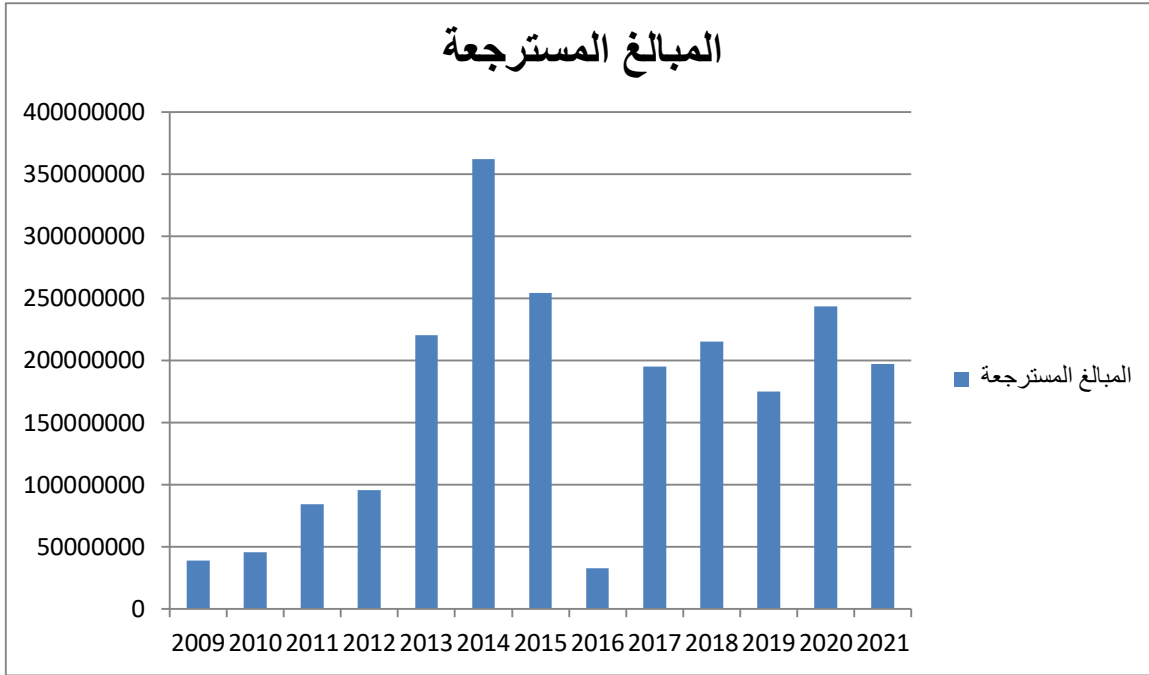
المصدر: مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

الشكل رقم 3/3: أثر التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي من حيث عدد الملفات



المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا بوثائق من مركز الضرائب

الشكل رقم 3/4: أثر التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي من حيث المبالغ المسترجعة



المصدر: من إعداد الطالبتين انطلاقا من الجدول

نلاحظ من خلال الجدول أن أكبر عدد من الملفات التي خضعت للتقويم في مجال التحقيق المحاسبي كان سنة 2014 و ذلك بعدد 48 ملف و بأكثر من 362 مليون دج مسترجعة، و نلاحظ أيضا أدنى مبلغ مسترجع سجل سنة 2016 بقيمة 31 و 32 مليون دج و بعدد 34 ملف.

نلاحظ على العموم انخفاض في عدد الملفات بخصوص سني 2009 (اعتبرنا هذه السنة كسنة الأساس لدراسة التغيرات من 2009 إلى 2021) و سنة 2010 و كذلك في قيمة المبالغ المسترجعة، في حين أن في سنة 2013 لاحظنا ارتفاع بـ 5.7% بالنسبة لسنة الأساس، سبب هذا الانخفاض راجع لنقص في الإمكانيات المادية و خاصة البشرية في مركز الضرائب لولاية عين تموشنت .

رغم هذا الانخفاض المسجل إلا أن هناك مبالغ مسترجعة معتبرة تتراوح ما بين 32 مليون و 362 مليون دج سنويا و يبقى هذا النوع من الرقابة مهم في محاربة التهرب و الغش الضريبي.

خلاصة الفصل:

تبين من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب التطبيقي بمركز الضرائب لولاية عين تموشنت و التي سلطنا الضوء على أهم تقنيات التحقيق المحاسبي و معرفة مختلف مراحلها و أهميته لدى الإدارة الجبائية، لمعرفة صحة و مصداقية تصريحات المكلفين بالضريبة و كل أنواع الرسوم و الضرائب التي يخضعون لها، و هذا يهدف لاسترجاع مبالغ مالية لفائدة الخزينة العمومية.

و بالرغم من الجهود المبذولة من طرف الدولة إلا أن آلية التحقيق المحاسبي على مستوى الولاية تعتبر ضعيفة مقارنة بحجم التهرب الضريبي، و ذلك عائد للصعوبات و المشاكل التي تعيق الرقابة الجبائية.



الخاتمة

الخاتمة

الخاتمة:

تسعى المؤسسات الاقتصادية إلى محاولة تسيير أعباءها و التقليل منها، و ذلك باتباع مختلف الطرق و الأساليب القانونية و غير القانونية، من الطرق غير القانونية نجد الغش الجبائي الذي يساهم في عملية التضليل و استخدام طرق احتيالية لغرض تخفيض الوعاء الضريبي، أما الطرق القانونية فتتمثل في التهرب الضريبي الذي يهدف إلى استغلال الفجوات القانونية الممكنة.

و بعد دراسة موضوع " دور التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية" و من خلال الجمع ما بين الجانب النظري و الجانب التطبيقي توصلنا إلى معرفة جميع الجوانب الأساسية و فهمها، حيث اتضح لنا أن مكافحة ظاهرة التهرب و الغش الضريبي ليس بالأمر الهين، و بسبب ارتباط هذه الظاهرة بالعديد من المجالات و احتوائها على عدة طرق و أشكال احتيالية يصعب كشفها، لدى تكاتف الدولة جهودها عن طريق الرقابة الجبائية للحد من هذه الظاهرة.

فالرقابة الجبائية هي الوجه المعاكس للنظام الجبائي التصريحي لها مميزات عن غيرها من أنواع الرقابة، و من خلال هذه الدراسة قمنا بالتطرق إلى إجراءاتها في إطار التحقق من التصريحات و اكتشاف الأخطاء و المخالفات المسجلة بهدف تصحيحها و تقويمها، و التي أولت لها السلطات المختصة اهتماما كبيرا و عملت على تنظيمها بوضع أجهزة خاصة للقيام بها.

و كذلك سلطنا الضوء من خلال هذه الدراسة على أحد تقنيات الرقابة الجبائية ألا و هي التحقيق

المحاسبي و هنا تم إبراز دوره من خلال مديرية الضرائب و مساهمتها في حماية موارد الخزينة العمومية، من خلال حضورها الدائم عن طريق عمليات التحقيق المتكررة، مستخدمة بذلك جميع إمكانياتها و هياكلها المنتشرة عبر تراب الوطن، كما أن دور الجهاز الرقابي لا يقتصر على مراقبة تصريحات المكلفين فقط، بل يتعداه إلى إعلام المكلفين بالضريبة عن الحقوق و الضمانات المخولة لهم و التي تحميهم من تعسف الإدارة الجبائية، و كذا مختلف الواجبات و الالتزامات المفروضة عليهم.

و كذلك قمنا بإسقاط الدراسة التطبيقية على مؤسسة إنتاجية خاضعة للتحقيق في المحاسبة و التي خصت كل أنواع الضرائب و الرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة، إضافة إلى البيانات المتعلقة بالسنوات الأربعة الأخيرة لنشاطه، و قد تبين لنا الدور الذي يلعبه التحقيق المحاسبي في اكتشاف النقائص و انحرافات المكلفين بالضريبة، بحيث تم تحصيل مبالغ و تعتبر هذه الأخيرة من حقوق الخزينة العمومية.

الخلاصة

و في الأخير نكون قد حاولنا الإجابة على الإشكالية المطروحة و المتمثلة في معرفة دور التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، و بعد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع تمكنا من الوصول إلى مجموعة نت النتائج منها من يتعلق بنتائج الدراسة و اختبار الفرضيات و أخرى عامة.

النتائج المتوصل إليها:

بعد الدراسة المقدمة بشقيها النظري و التطبيقي التي كانت حول دور التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية توصلنا إلى نتائج التالية:

- يعتبر التهرب الضريبي آفة يصعب التحكم فيها، فالضريبة مبالغ مالية تساهم في تغطية نفقات الدولة؛
- النظام الجبائي هو نظام تصريحي هذا ما لاحظناه عندما تطرقنا للالتزامات التي فرضها المشرع الجبائي؛
- إن الرقابة الجبائية و بمختلف آلياتها تعد من أدوات تصحيح و تقييم التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة.

- عدم استقرار التشريعات القانونية أدى إلى صعوبة و تشابك النظام الضريبي سواء من طرف المكلف أو من طرف أعوان الإدارة الجبائية.

- يمثل التحقيق المحاسبي عملية فحص و تقييم لمجموعة من المعلومات المرتبطة بالمؤسسة سواء مالية أو محاسبية.

-فعالية التحقيق المحاسبي تتوقف على فعالية النظام الجبائي المطبق.

-إن عامل الخبرة و الكفاءة لدى المحققين ووعيمهم بمختلف الإجراءات القانونية لعملية التحقيق المحاسبي عامل رئيسي لنجاحه.

- التحقيق المحاسبي كآلية للرقابة الجبائية يساهم في تعظيم التحصيل لفائدة الخزينة العمومية، عن طريق إعادة تأسيس الوعاء الضريبي للمكلف و فرض غرامات مالية عليه.

اختبار الفرضيات:

- بالنسبة للفرضية الأولى صحيحة و التي مفادها انه "يوجد عدة طرق و تقنيات يستعملها المحقق أثناء عملية التحقيق المحاسبي" تم قبولها كفرضية صحيحة، و بعد إجراء الدراسة الميدانية و التعرف على الطرق التي تتمثل في التحقيق في حسابات الميزانية (الأصول و الخصوم) و كذا التدقيق في حسابات التسيير و حسابات النتائج . . . إلخ، كل هذه الإجراءات من شأنها معرفة الوضعية المالية للمؤسسة قيد التحقيق و كذلك كشف كل التجاوزات و النواقص التي مست الجانب المالي للمؤسسة و بالتالي تحدد مقدار الضريبة المفروضة.

الخاتمة

- من خلال الإحصائيات التي تحصلنا عليها من مركز الضرائب لولاية عين تموشنت، استنتجنا أن التحقيق المحاسبي يساهم باسترجاع الإيرادات المستنزفة، و تحقيق مداخيل معتبرة و هذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية.

التوصيات والاقتراحات:

من خلال هذه الدراسة و النتائج المتوصل إليها يمكننا أن نقدم بعض الاقتراحات:

- العمل على نشر الوعي الضريبي بين المكلفين لتدعيم الثقافة الضريبية و ذلك بإنشاء منصات و مواقع إعلامية؛

- تقديم تحفيزات جبائية للمكلفين بالضريبة؛

- تنظيم التشريعات القانونية و تبسيطها حتى يسهل فهمها و تطبيقها من طرف الإدارة و المكلف؛

- الاهتمام بالتدريب العلمي، حيث يقوم أعوان الإدارة الجبائية القدامى بتثقيف و تدريب الأعوان الجدد لاكتسابهم الخبرة؛

- تحديث و عصنة الإدارة الجبائية من حيث الهياكل و الموارد البشرية و ضرورة تزويدها بشبكة معلومات واسعة بين المستخدمين؛

- الرفع من إمكانية الإدارة الجبائية في مجال التحقيق المحاسبي و زيادة عدد المحققين و الأخذ بعين الاعتبار حجم الملفات القابلة للتحقيق؛

- توفير الحماية القانونية للمحقق أثناء تأدية مهامه؛

الآفاق المستقبلية:

إن موضوع الدراسة يفتح المجال لدراسات و مواضيع هامة خاصة في الوقت الراهن لذا نقترح الدراسات المستقبلية التالية:

- دراسة اسباب غياب التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.

- دراسة دور التكنولوجيات الحديثة للإعلام و الاتصال في تقييم الرقابة الجبائية.

- إجراء نفس الدراسة مع التركيز على التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.

- دراسة الرقابة الجبائية و محاربة الجنات الضريبية.

وفي الأخير لا ندعي الكمال لبحثنا ولا ننف قصورا لمجهودنا ولكن نأمل أن نكون

قد وفقنا إن شاء الله إلى حد بعيد في الإلمام بجوانب البحث المختلفة.

قائمة المراجع:

قائمة المراجع

أولاً- المراجع باللغة العربية:

1- الكتب:

| | |
|----|---|
| 01 | بوزيدة حميد، جباية المؤسسة- دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة على القيمة المضافة -دراسة نظرية و تطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ماي 2007. |
| 02 | حامد عبد المجيد دراز ، النظام الضريبي، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، مصر، 2003. |
| 03 | عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، طبعة جديدة و منقحة، دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2012 |
| 04 | محمد حمو، منور أوسرير، جباية المؤسسة، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009. |
| 05 | محمود حسين الوادي و زكريا أحمد عزام ، المالية العامة و النظام المالي في الإسلام ، دار المسيرة للنشر ، عمان ، 2000، ص166. |
| 06 | مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق ، دار هومة، الجزائر، 2003. |
| 07 | مصطفى عوادي ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الأولى، مطبعة كزوار، الجزائر، 2009، |
| 08 | مصطفى عوادي، يونس زين، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، الجزائر، 2011. |

2- الرسائل العلمية:

| | |
|----|--|
| 09 | احلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، مذكرة منشورة لنيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق، مدرسة الدكتوراه الدولة و المؤسسات العمومية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2013-2014، |
| 10 | بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، العلوم الاقتصادية، قسم نقود مالية و البنوك، جامعة تلمسان، الجزائر، 2010-2011. |
| 11 | بن صالح لمياء و بن طاهر صبرينة، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، 2021. |
| 12 | بن التومي عادل، وهاب مباركة، الرقابة الجبائية و دورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2017. |
| 13 | بن معتوق خالد و ميلي محمد الأمين، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، |
| 14 | بوجلولي نزيهة و بودحماني حياة، التحقيق المحاسبي و دوره الرقابي في مصلحة الضرائب، مذكرة لنيل شهادة الماستر، شعبة العلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة عبد |

قائمة المراجع:

| | |
|----|--|
| | الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2020، |
| 15 | بوعزة عبد القادر و إبراهيم، فعالية التحقيق المحاسبي في الكشف عن مظاهر التهرب الجبائي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة أدرار، أدرار، الجزائر، 2015 |
| 16 | حمدي شريفي الجيلالي، التحقيق الجبائي و المحاسبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم العلوم التجارية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2018. |
| 17 | خديجة غضبان، التحقيق المحاسبي و دوره في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، شعبة محاسبة و ضرائب، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الوادي، الجزائر، 2015. |
| 18 | ساعد نبيلة الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2015. |
| 19 | سالم إكرام، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية –دراسة حالة مديرية الضرائب أم البواقي-، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص محاسبة و تدقيق جامعة ام البواقي، الجزائر، 2019. |
| 20 | سرحان، (2010) الموسومة ب: دور الإجراءات التدقيق الضريبي في الحد من التهرب الضريبي في الجمهورية اليمنية. |
| 21 | سميرة بوعكاز. (2015) الموسومة ب: مساهمة التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي – دراسة حالة بمديرية الضرائب، بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر. |
| 22 | سني عواطف و ساسي مايسة، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب و الرسوم، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر |
| 23 | سيد أحمد مديوني، الإصلاح الجبائي في الجزائر و دور مصالح المراقبة في محاربة الغش و التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، تخصص نقود و بنوك مالية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة أبوبكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2013 |
| 24 | شاعة احلام، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة مستغانم، الجزائر، 2017. |
| 25 | طالب محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002. |
| 26 | عبد الغنيكحلة، تفعيل الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي- دراسة حالة للفترة 2000-2010، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر، 2012. |
| 27 | قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب و الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة |

قائمة المراجع:

| | |
|--|---|
| الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير، المركز الجامعي للمدية، 2009 | |
| 28 | قميد آسيا، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة، الجزائر، 2014. |
| 29 | لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي و انعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر ، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة تلمسان، الجزائر ، 2012. |
| 30 | لياس قلاب ذبيح، (2011) الموسومة ب: " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية" ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة بسكرة |
| 31 | مالكي حنان و حوالي كتزة، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ألكي محند أولحاج، البويرة ، الجزائر، 2019، ص 28. |
| 32 | محمد أبكر أحمد و جار النبي مختار، (2016) الموسومة ب: " أثر فحص الرقابة الجبائية للقوائم المالية في الحد من مخاطر التهرب الضريبي " – دراسة ميدانية على ديوان الضرائب بالسودان |
| 33 | محمد حوسو، (2005) الموسومة ب: الرقابة الجبائية للأغراض الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين |
| 34 | محمد فيصل كامل و طارق ربح الله، استخدام التحقيق في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب و الرسوم، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة العربي تبسي، تبسة، الجزائر، 2016 |
| 35 | ناصر بوحجام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة بسكرة ، الجزائر، 2017. |
| 36 | مصطفى العثماني، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، في علوم التسيير، المركز الجامعي المدية، الجزائر، 2008، |
| 37 | موسى دريد، دور المحاسبة العامة كأداة للرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، قسم مالية و المحاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2019، ص 95-96. |
| 38 | نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999- 2003 رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم ، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004 |
| 39 | نوي نجاة، "فعالية الرقابة في الجزائر 2003-1999"، مذكرة ماجستير، كلية علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004. |
| 40 | نور الدين طاهرة، (2016) الموسومة ب: " التدقيق المحاسبي ة دوره في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر. |
| 41 | يوسفي نور الدين، الجباية المحلية و دورها في تحقيق التنمية المحلية في الجزائر ، مذكرة ضمن متطلبات نيل |

قائمة المراجع:

| |
|---|
| شهادة الماجستير، تخصص اقتصاديات المالية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2010/2009. |
|---|

3- مقالات علمية:

| | |
|----|--|
| 42 | بوزيان فيصل، محي الدين محمود عمر، عصرنة الإدارة الجبائية في الجزائر و دورها في تحسين العلاقات مع المكلفين بالضريبة، "مجلة المعيار"، جامعة الأمير عبد القادر، قسنطينة، الجزائر، المجلد 12، العدد الأول، 2021 |
| 43 | بلعوجة حسينة، توزالة اسماعيل، تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في الجزائر، مجلة جيل الأبحاث القانونية المعمقة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، العدد 31، 2019. |
| 44 | طلحة مختار، رحمانى احمد، قياس أثر إصلاح هياكل الإدارة الجبائية على جودة الخدمة العمومية، مجلة "البشائر الاقتصادية"، جمعة طاهري محمد، بشار، الجزائر، المجلد 04، العدد 3، 2019 |
| 45 | لجناف عبد الرزاق، دور لرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري -دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة-، مجلة الدراسات الجبائية، العدد 02، المجلد 06، الصادرة عن كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة البليدة، الجزائر 02/03/2018. |
| 46 | نجاة نوي، كيفية تعزيز ثقافة المواطنة الضريبية لدى الممولين في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 01، العدد 16، . |
| 47 | ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية كخيار استراتيجي لتغطية العجز المالي للبلديات الجزائرية، مجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 02، جوان 2015، الجزائر. |

4- المؤتمرات والملتقيات:

| | |
|----|--|
| 48 | ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة المالية، حالة الجزائر، مداخلة ضمن ملتقى دولي حول الأزمة المالية و الحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2009 |
|----|--|

5- قوانين

| | |
|----|---|
| 49 | ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، الوزارة المالية، الجزائر، 2017 |
| 50 | قانون التجاري، وزارة العدل |
| 51 | قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، نشرة 2021 |
| 52 | قانون المالية، الجريدة لرسومية العدد 78، 31/12/2009 |

ثانياً- المراجع باللغة الفرنسية:

| | |
|----|---|
| 53 | Ben Azouz Lotfi، "l'audit fiscal pour une sérénité fiscale assurée face aux risques" fiscaux de la PME Marocaine » revue d'étude en management et finance |
|----|---|

قائمة المراجع:

| | |
|----|--|
| | d'organisation, Maroc, 2016 |
| 54 | CLAUDE Laurent, contrôle fiscal: la vérification personnelle, collection: contrôle fiscal, Ed .comptables Malesherbes, bayeusaine, France, 1995. |
| 55 | Daniel richer, les procédures fiscales, presses université de France, France, 1990. |
| 56 | HAMINI allel: le control interne et l'élaboration du bilan comptable, entreprise publique économique»; edition opu;1990. |
| 57 | Marc Leroy, le control fiscal une approche cognitive de la décision administrative, paris, l'harmattan, 1998. |
| 58 | Thierry Lambert, vérification fiscal personnelle, Edition, economica, Paris, 1984. |

ثالثا: المراجع الالكترونية:

| | |
|----|---|
| 49 | كمال رزيق، الخبير المالي والاقتصادي في تصريح لـ المحور اليومي ، انظر الموقع الالكتروني الذي تم الاطلاع عليه بتاريخ 2022/05/10: https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/medias-et-presse-2/articles-de-presse/1229-2017-06 |
|----|---|

لجمهورية الجزائر الديمقراطية الشعبية

Série 01/23

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE

رازوڤ يتلملة
لامديرية العامة للضرائب

المديرية الولائية للضرائب -
رقم : لم و ض ام ف رج ام ت ج ا ف ب / 2019.

Fiche de début des travaux de Vérification

Numéro de l'affaire

Numéro d'identification Fiscale

Nom / Prénom ou raison sociale

Activité

Adresse

Tel...../.....

Avis de vérification N°

du :

Remis-le :

Période à vérifier du au

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

- ف م (م ر) - رئيس فرقة بالتيابة
- س ع (م ق) - محقق
- و ف (م م) - محقق

Date de début des travaux préparatoires... :

Date du contrôle inopiné (1)

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond) : 29/05/2019

Chef de brigade P/E

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

ف م : (م ر)

س ع : (م ق)

- و ف (م م)

[1] à remplir en cas de contrôle inopiné

Regolamento dell'Unione - Disposizioni finali

Articolo 101.1 - L'Unione europea... (il testo è molto sfocato e illeggibile)

... (il testo è molto sfocato e illeggibile)

... (il testo è molto sfocato e illeggibile)

... (il testo è molto sfocato e illeggibile)

... (il testo è molto sfocato e illeggibile)

... (il testo è molto sfocato e illeggibile)

... (il testo è molto sfocato e illeggibile)

... (il testo è molto sfocato e illeggibile)

... (il testo è molto sfocato e illeggibile)

... (il testo è molto sfocato e illeggibile)

Série O n° 21 annex

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

**Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)**

Madame, Monsieur,.....

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du
et du..... en réponse à la notification de redressement N° du et la
notification complémentaire / rectificative N°..... du

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

ملحق رقم 04:

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série Q n° 15

MINISTRE DES FINANCES

IDENTIFIANT FISCAL

Direction générale des impôts

CODE TERRITOIRE

CODE ACTIVITE

NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° /

Entreprise vérifiée :

Brigade de vérification n°

Activité :

Agents vérificateurs :

Adresse :

.....

الملاحق

الملاحق

- 1. **الملاحق**
- 2. **الملاحق**
- 3. **الملاحق**
- 4. **الملاحق**
- 5. **الملاحق**
- 6. **الملاحق**
- 7. **الملاحق**
- 8. **الملاحق**
- 9. **الملاحق**
- 10. **الملاحق**
- 11. **الملاحق**
- 12. **الملاحق**
- 13. **الملاحق**
- 14. **الملاحق**
- 15. **الملاحق**
- 16. **الملاحق**
- 17. **الملاحق**
- 18. **الملاحق**
- 19. **الملاحق**
- 20. **الملاحق**
- 21. **الملاحق**
- 22. **الملاحق**
- 23. **الملاحق**
- 24. **الملاحق**
- 25. **الملاحق**
- 26. **الملاحق**
- 27. **الملاحق**
- 28. **الملاحق**
- 29. **الملاحق**
- 30. **الملاحق**
- 31. **الملاحق**
- 32. **الملاحق**
- 33. **الملاحق**
- 34. **الملاحق**
- 35. **الملاحق**
- 36. **الملاحق**
- 37. **الملاحق**
- 38. **الملاحق**
- 39. **الملاحق**
- 40. **الملاحق**
- 41. **الملاحق**
- 42. **الملاحق**
- 43. **الملاحق**
- 44. **الملاحق**
- 45. **الملاحق**
- 46. **الملاحق**
- 47. **الملاحق**
- 48. **الملاحق**
- 49. **الملاحق**
- 50. **الملاحق**
- 51. **الملاحق**
- 52. **الملاحق**
- 53. **الملاحق**
- 54. **الملاحق**
- 55. **الملاحق**
- 56. **الملاحق**
- 57. **الملاحق**
- 58. **الملاحق**
- 59. **الملاحق**
- 60. **الملاحق**
- 61. **الملاحق**
- 62. **الملاحق**
- 63. **الملاحق**
- 64. **الملاحق**
- 65. **الملاحق**
- 66. **الملاحق**
- 67. **الملاحق**
- 68. **الملاحق**
- 69. **الملاحق**
- 70. **الملاحق**
- 71. **الملاحق**
- 72. **الملاحق**
- 73. **الملاحق**
- 74. **الملاحق**
- 75. **الملاحق**
- 76. **الملاحق**
- 77. **الملاحق**
- 78. **الملاحق**
- 79. **الملاحق**
- 80. **الملاحق**
- 81. **الملاحق**
- 82. **الملاحق**
- 83. **الملاحق**
- 84. **الملاحق**
- 85. **الملاحق**
- 86. **الملاحق**
- 87. **الملاحق**
- 88. **الملاحق**
- 89. **الملاحق**
- 90. **الملاحق**
- 91. **الملاحق**
- 92. **الملاحق**
- 93. **الملاحق**
- 94. **الملاحق**
- 95. **الملاحق**
- 96. **الملاحق**
- 97. **الملاحق**
- 98. **الملاحق**
- 99. **الملاحق**
- 100. **الملاحق**

AL CONTRÔLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE
(Direction régionale des impôts)

ET/ Suite au contenu du rapport de vérification:

- (Préciser les fautes à l'administration constatées au cours de l'exercice)

(Préciser les observations et les recommandations des impôts)

(Préciser les observations de la Direction des impôts de l'Etat)

(Préciser les observations de la Direction des impôts de l'Etat)

| الصفحة | الموضوع |
|--------|---|
| III | آية قرآنية وحكم |
| IV | إهداء |
| V | شكرو تقدير |
| VI | قائمة المحتويات |
| VIII | قائمة الجداول والأشكال |
| X | قائمة الملاحق والاختصارات |
| [أ-خ] | المقدمة العامة |
| [22-1] | الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية |
| 2 | تمهيد: |
| 3 | المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية |
| 3 | المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية |
| 3 | أولا- تعريف الرقابة |
| 4 | ثانيا- تعريف الرقابة الجبائية |
| 4 | المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية |
| 6 | المطلب الثالث: مبادئ الرقابة الجبائية |
| 6 | أولا- إقامة نظام جبائي محكم |
| 7 | ثانيا- إرساء الحس الجبائي لدى المكلف بالضريبة |
| 7 | ثالثا- ترقية الإدارة الجبائية |
| 8 | المبحث الثاني: الرقابة الجبائية، أشكالها، إجراءاتها وصعوباتها |
| 8 | المطلب الأول: أشكال الرقابة الجبائية |
| 9 | أولا- الرقابة العامة (الشاملة) |
| 11 | ثانيا- الرقابة المعمقة |
| 12 | المطلب الثاني: إجراءات الرقابة الجبائية |
| 15 | المطلب الثالث: صعوبات المعيقة لعملية الرقابة الجبائية |
| 15 | أولا- صعوبات مرتبطة بالإدارة الجبائية |
| 15 | ثانيا- الصعوبات المرتبطة بالتشريع الجبائي |
| 16 | ثالثا- صعوبات مرتبطة بالمكلف |
| 16 | المبحث الثالث: وسائل تفعيل عملية الرقابة الجبائية |

| | |
|---------|---|
| 16 | المطلب الأول: تفعيل النظام الضريبي |
| 16 | أولاً- تبسيط النظام الضريبي |
| 17 | ثانياً- إرساء نظام ضريبي عادل |
| 17 | ثالثاً- تحسين التشريع الضريبي |
| 17 | المطلب الثاني: تحسين الجهاز الإداري الجبائي |
| 18 | أولاً: تحسين الإمكانيات البشرية |
| 18 | ثانياً: تحسين الإمكانيات المادية |
| 19 | ثالثاً: عصنة و رقمنة الإدارة الضريبية |
| 19 | المطلب الثالث: تحسين العلاقة بين الإدارة و المكلف |
| 20 | أولاً: تنمية الوعي الضريبي لدى المكلف بالضريبة |
| 20 | ثانياً: رفع المستوى الخلقى و المواطنة |
| 21 | ثالثاً: إعلام و تثقيف المكلف |
| 22 | خلاصة الفصل الأول |
| [48-23] | الفصل الثاني: الإطار القانوني للتحقيق المحاسبي |
| 24 | تمهيد |
| 25 | المبحث الأول: أساسيات حول التحقيق المحاسبي |
| 25 | المطلب الأول: مفهوم التحقيق المحاسبي |
| 26 | المطلب الثاني: حقوق الإدارة الجبائية |
| 26 | أولاً: حق الإدارة في القيام بعملية الاطلاع |
| 26 | ثانياً: حق الإدارة في الرقابة |
| 27 | المطلب الثالث: التزامات و ضمانات المكلف بالضريبة |
| 27 | أولاً- التزامات المكلف بالضريبة |
| 31 | ثانياً: الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة |
| 34 | المبحث الثاني: الأعمال التمهيدية للتحقيق المحاسبي |
| 34 | المطلب الأول: برنامج التحقيق المحاسبي |
| 34 | أولاً: الهيئات المختصة في إعداد برنامج التحقيق و تنفيذه |
| 35 | ثانياً: المقاييس المتبعة في إنتقاء ملفات التحقيق |
| 37 | المطلب الثاني: تحضير التحقيق المحاسبي |
| 38 | المطلب الثالث: البحوث التمهيدية للتحقيق المحاسبي |

| | |
|---------|--|
| 42 | المبحث الثالث: سيرورة عملية التحقيق المحاسبي |
| 42 | المطلب الأول: الشروع في التحقيق المحاسبي |
| 42 | أولا: الإشعار بالتحقيق |
| 43 | ثانيا: الحق في الاستعانة بمستشار |
| 43 | المطلب الثاني: الفحص المحاسبي |
| 43 | أولا: دراسة المحاسبة من حيث الشكل |
| 44 | ثانيا: دراسة المحاسبة من حيث المضمون |
| 45 | المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي |
| 45 | أولا: إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق الأولي و النهائي |
| 46 | ثانيا: تحرير التقرير النهائي |
| 48 | خلاصة الفصل الثاني |
| [70-49] | الفصل الثالث: دراسة الضرائب لعين تموشنت |
| 50 | تمهيد |
| 51 | المبحث الأول: نظرة عامة حول مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت |
| 51 | المطلب الأول: التعريف بإدارة الضرائب |
| 52 | المطلب الثاني: التعريف بمركز الضرائب |
| 50 | المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب |
| 53 | المبحث الثاني: الإطار الهيكلي لمركز الضرائب |
| 53 | المطلب الأول: التعريف بالهيكل التنظيمي لمركز الضرائب |
| 53 | أولا- تنظيم مركز الضرائب |
| 56 | ثانيا: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب |
| 57 | المطلب الثاني: ماهية مصلحة المراجعات الجبائية |
| 58 | أولا- تعريف مصلحة المراجعات الجبائية |
| 58 | ثانيا- الهيكل التنظيمي مصلحة المراجعات الجبائية |
| 58 | المطلب الثالث: مهام مصلحة المراجعات الجبائية |
| 58 | أولا- مهام مصلحة المراجعات الجبائية |
| 59 | ثانيا- مهام رئيس فرقة التحقيق |
| 59 | المبحث الثالث: إجراءات سير التحقيق المحاسبي |
| 59 | المطلب الأول: الدراسة الأولية لوضعية المؤسسة قيد التحقيق |

| | |
|----|---|
| 60 | أولا - التعرف على الهوية الجبائية للمكلف |
| 60 | ثانيا- الإجراءات التمهيدية |
| 61 | المطلب الثاني: مراحل التحقيق المحاسبي |
| 61 | أولا- التقييم الأولي لعملية التحقيق المحاسبي |
| 66 | ثانيا- رد المكلف بالضريبة عن التقييم الأولي |
| 67 | ثالثا - التقييم النهائي لعملية التحقيق المحاسبي |
| 67 | المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي |
| 67 | المطلب الرابع: أثر التحقيق المحاسبي في مكافحة التهريب الضريبي |
| 70 | خلاصة الفصل الثالث |
| 72 | الخاتمة |
| 75 | قائمة المراجع |
| 80 | قائمة الملاحق |
| 87 | الفهرس |

هدفت الدراسة إلى البحث عن دور التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، من خلال تحديد المفاهيم الأساسية للتحقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية، ولتحقيق الأهداف المرجوة تم استخدام المنهج الوصفي ومنهج دراسة حالة على مستوى مركز الضرائب بعين تموشنت، و تم التوصل إلى أن للتحقيق المحاسبي دور إيجابي في التقليل و الحد من التهرب الضريبي و ذلك من حيث فعالية برنامجه، و توصي هذه الدراسة على نشر الوعي الضريبي بين المكلفين بالضريبة لتدعيم الثقافة الجبائية .

الكلمات المفتاحية: التحقيق المحاسبي، الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي، مركز الضرائب بعين تموشنت.

Resume

Cette étude visait à rechercher le rôle de la vérification comptable dans l'activation du contrôle fiscal, en définissant les concepts de la base de la vérification comptable et du contrôle fiscal, et pour atteindre les objectifs recherchés l'approche descriptive et une approche par étude de cas ont été utilisées au niveau du centre des impôts à Ain Témouchent, et il a été conclu que la vérification en comptabilité a un rôle positif dans la réduction et la limitation de l'évasion fiscale en termes d'efficacité de son programme, cette étude recommande de sensibiliser les contribuables à la fiscalité pour soutenir la culture fiscale

Les mots clés: vérification en comptabilité, contrôle fiscal, l'évasion fiscale, centre des impôts d'Ain Témouchent.

Abstract

This study aimed to search for the role of verification in accounting in activating fiscal control, by defining the basic concepts of verification in accounting and fiscal control, to achieve the desired goals the descriptive approach and a case study approach were used at the level of the tax center in Ain Témouchent, and it was concluded that verification in accounting has a positive role in reducing and limiting tax evasion in terms of the effectiveness of its program, this study recommends spreading tax awareness among taxpayers to support tax culture.

Key words: verification in accounting, tax control, tax evasion, Ain Témouchent tax center.